

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

Студентки 2 курсу, 3м групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Братанової Анни
Вадимівни

Науковий керівник
доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....	6
1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка оборотних активів.....	6
1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу оборотних активів.....	18
1.3. Передумови організації та методології обліку, аналізу та контролю оборотних активів у ПТВП «Торговий дім «Чернігівський».....	23
Висновки до розділу 1.....	35
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА	37
2.1. Облік запасів.....	37
2.2. Облік дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги.....	54
2.3. Облік дебіторської заборгованості за розрахунками та іншої дебіторської заборгованості.....	61
2.4. Облік поточних фінансових інвестицій, грошових коштів та їх еквівалентів.....	68
2.5. Облік витрат майбутніх періодів та інших оборотних активів.....	78
Висновки до розділу 2.....	84
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....	86
3.1. Методика контролю оборотних активів.....	86

3.2. Система показників, інформаційна база і основні методи аналізу оборотних активів.....	92
3.3. Методика аналізу оборотних активів.....	100
Висновки до розділу 3.....	104
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	107
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	113
ДОДАТКИ.....	119

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Стан оборотних активів у сучасних умовах господарювання відіграє важливу роль, оскільки вони формують вагому та найбільш мобільну частку в активах будь-якого суб'єкта господарювання. Тому, здійснюючи свою діяльність в умовах ринкової економіки як суб'єкт підприємницької діяльності, будь-яке підприємство повинно забезпечувати стан своїх оборотних активів на такому рівні, щоб швидко і якісно реагувати на потреби ринку.

Рациональне використання оборотних активів та їх оптимізація є одним з основних завдань будь-якого підприємства для забезпечення безперервного виробництва за умов інфляційних процесів, кризи, збільшення конкуренції. Це впливає на можливості виконання виробничих планів підприємства, дотримання зобов'язань перед споживачами, забезпечення стійкого фінансового становища й створення умов для подальшого конкурентоспроможного розвитку підприємства.

Вивчення проблем аналізу і контролю діяльності торговельних підприємств, формування і використання оборотних активів підтверджують основну гіпотезу дослідження обраної теми. Суть її полягає в тому, що теоретико-методологічне забезпечення аналізу і контролю оборотних активів потребує удосконалення.

За даними Державної служби статистики України маємо динаміку статистичних показників обсягу оборотних активів оптової та роздрібної торгівлі

на макрорівні за останні три роки. У 2015 році загальний обсяг оборотних активів оптової та роздрібної торгівлі складає 4108602,7 млн. грн., у 2016 році – 5772816,5 млн. грн., у 2017 році – 5650817,4 млн. грн.

Вагомий внесок у розробку теоретичних і практичних аспектів обліку оборотних активів внесли провідні вітчизняні дослідники: Бутинець Ф.Ф., Бондаренко О.С., Голов С.Ф., Задорожний З.В., Костюченко В.М., Крупка Я.Д., Нашкерська Г.В., Огієнко С.О. та інш. Значної уваги приділяли даному питанню і зарубіжні автори, зокрема Бланк І., Брейли Р., Мэтьюс М.Р., Палий В.Ф., Соколов Я.В. А., Майерс С. Вивчення методики та організації обліку оборотних активів дає змогу внести деякі пропозиції та використати методичні концепції, які сприятимуть вдосконаленню бухгалтерського обліку даних активів.

Метою магістерської роботи є теоретичне дослідження професійних проблем та рішення задач прикладного характеру обліку, контролю та аналізу оборотних активів підприємства.

Щоб поставлена мета була досягнута в повному обсязі в магістерській роботі поставлені та вирішені наступні завдання:

- ✓ дослідити та теоретично обґрунтувати сутність поняття «оборотні активи» та узагальнити систему класифікації оборотних активів підприємства;
- ✓ здійснити економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази з обліку, контролю та аналізу оборотних активів;
- ✓ розглянути організацію та методологію обліку, аналізу та контролю оборотних активів на підприємстві;
- ✓ проаналізувати облік оборотних активів підприємства за їх видами;
- ✓ дослідити та удосконалити методику контролю оборотних активів;
- ✓ розглянути систему показників, інформаційну базу і основні методи аналізу оборотних активів;
- ✓ узагальнити методичні аспекти та надати практичні рекомендації з методики аналізу оборотних активів.

Об'єктом дослідження є процес обліку, контролю та аналізу оборотних активів підприємства.

Предметом дослідження виступає методика бухгалтерського обліку, контролю та аналізу оборотних активів підприємства.

У магістерській роботі використовувались загальнонаукові і спеціальні методи: порівнянь, групувань, спостереження, обстеження, комплексної оцінки, синтезу, а також методи та прийоми економічного аналізу – логічні, статистичні, факторного впливу, абстрактні, економіко-математичні. Порівняння використовується при характеристиці відмінностей положень з обліку запасів, групування – при огляді наукових шкіл щодо сутності оборотних активів. Логічні, економіко-математичні та статистичні методи використовуються при характеристиці техніко-економічних показників діяльності підприємства. За допомогою методу наукового пізнання - синтезу, розглянуто взаємозв'язок різних класифікаційних ознак. Об'єкт управління розглядається як цілісне явище.

Інформаційною базою наукового дослідження послужила первинна документація підприємства, реєстри обліку, звітність підприємства, нормативно – правові акти, статистичні матеріали Державної служби статистики України.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій щодо удосконалення методики та організації обліку і аналізу оборотних активів підприємства. А саме, у вдосконаленні сутності поняття «оборотні активи», розширенні класифікації оборотних активів підприємства, удосконаленні організації обліку оборотних активів підприємства.

Щодо апробації результатів наукового дослідження. Було виконано статтю на тему «Розробка системи обліку оборотних активів» та опубліковано її у Збірнику наукових статей студентів КНТЕУ.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування викладених у магістерській роботі пропозицій щодо методики та організації обліку та аналізу оборотних активів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський».

Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 118 сторінок друкованого тексту. Робота містить 2 формули, 20 таблиць, 14 рисунків, 13 додатків. Список використаних джерел складається з 50 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка оборотних активів

Пропонуємо почати із самого визначення активів. Активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому [1]. Якщо ж розглядати оборотні активи, то — це активи, що обслуговують господарський процес і забезпечують його неперервність. В обліку до таких активів відносять активи, які споживаються або реалізуються протягом одного операційного циклу чи протягом року. Оборотними активами підприємства є сировина, матеріали, паливо, тара, малоцінні та швидкозношувані предмети, готова продукція, ліквідні цінні папери, грошові кошти, дебіторська заборгованість та інші.

Згідно з НП(С)БО 1 оборотні активи - гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу [1].

Грошові кошти та еквіваленти грошових коштів є основною частиною оборотного капіталу компанії. Оборотний капітал - це сума власних оборотних активів, яка доступна для щоденної операційної діяльності компанії [2, с. 45]. Він проходить три стадії кругообігу: грошову, виробничу й товарну. Кругообіг оборотного капіталу (рис. 1.1) здійснюється протягом одного операційного циклу: грошові кошти вкладаються у виробничі запаси, в процесі виробництва створюється нова продукція, продукція реалізується (можливо на умовах комерційного кредиту, що викликає появу дебіторської заборгованості), виручка за реалізовану продукцію надходить на розрахунковий рахунок і знову вкладається у виробництво. Якщо підприємство функціонує ефективно, процес

кругообігу оборотного капіталу забезпечує неперервність виробничого процесу та зростання капіталу підприємства, оскільки в цьому випадку виручка за реалізовану продукцію перевищуватиме кошти, авансовані у виробництво [2, с. 47].

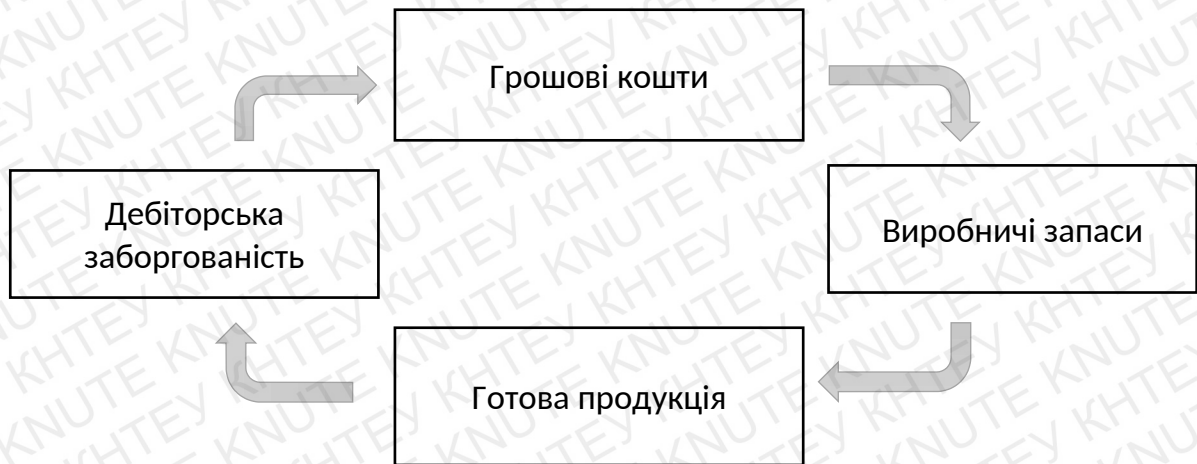


Рис. 1.1 Кругообіг оборотного капіталу

В системі управління підприємством оборотні активи відіграють важливу роль, а саме в інформаційному забезпеченні процесу управління, оскільки є базою для формування управлінської звітності, іншими словами є підґрунтям для прийняття управлінських рішень.

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

У політичну економію Адам Сміт ввів узагальнюючі поняття основного й оборотного капіталу. Однією з розбіжностей між ними він вважав спосіб, у який вони приносять дохід. Вчений вважав, що оборотним є капітал, який може давати дохід своєму власнику тільки одним способом - при використанні його в обороті [3, с. 228].

Адам Сміт поділяв оборотний капітал на:

- 1) гроші, які знаходяться в обігу;
- 2) істивні припаси, які знаходяться в руках як виробників, так і купців, що призначені для продажу з вигодою;

3) матеріали для помешкань, одяг, домашні тварини, прикраси, більш-менш закінчені або які знаходяться в руках робітників для кінцевого їх виготовлення й обігу;

4) закінчені і придатні для вжитку вироби, що знаходяться на складах і в магазинах купців, які зберігаються з метою продажу їх з вигодою або які знаходяться на кораблях чи возах, що перевозять їх покупцям або споживачам [3, с. 229].

Дж. С. Міль чітко вказав на багаторазову участь основного капіталу у виробничому процесі. Дослідник зазначив, що значна частина капіталу, втілена в знаряддях виробництва, які характеризуються більш-менш тривалим існуванням, не виключається з нього, а залишається в ньому, причому функція цієї частини капіталу не вичерпується одноразовим ужитком [4, с. 134].

У праці К. Маркса зазначається: «Вартість оборотного капіталу - у вигляді робочої сили і засобів виробництва - авансується тільки на той час, протягом якого виготовляється продукт, причому авансується відповідно до масштабу виробництва. Що визначається розміром основного капіталу. Ця вартість цілком входить у продукт, а потім шляхом продажу продукту знову повністю повертається з обігу і може бути авансована знову. Засоби виробництва і робочої сили, у вигляді яких існує оборотна складова капіталу, вилучаються з продукції, проте вони повинні постійно замінюватись і відновлюватись завдяки відновленню купівлі, завдяки зворотному оберненню із грошової форми в елементи виробництва. В кожний окремий прийом вони вилучаються з ринку меншими масами, ніж елементи основного капіталу, але тим частіше їх доводиться вилучати знову і знову. А тому авансування витраченого на них капіталу відновлюється через порівняно короткі проміжки часу. Це постійне поновлення відбувається шляхом постійного збуту продукту, який вводить в обіг всю їх вартість. На кінець вони безперервно долають весь кругообіг не тільки по своїй вартості, але і в своїй матеріальній формі: із товару вони постійно обертаються назад в елементи виробництва того ж самого товару» [5, с. 342-343].

Виходячи з трактування К. Маркса, визначеність форм основного і оборотного капіталу впливає тільки з відмінності обороту капітальної вартості, яка функціонує в процесі виробництва, або виробничого капіталу відповідно, тільки виробничий капітал може розділитися на основний і оборотний [5, с. 344].

Історію поділу активів на оборотні й необоротні досліджували М. Метьюс і П. Перера. Автори зазначають, що поділ активів на основні й оборотні запозичений практикою бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу в кінці дев'ятнадцятого - на початку двадцятого століття. Вважалося, що одна з основних вигод від поділу активів на основні й оборотні полягає в можливості оцінки, на підставі цього, ліквідності суб'єкта господарювання [6, с. 213].

З часом у бухгалтерському обліку було помічені суперечності поділу активів на основні й оборотні. Для будь-якого підприємства, що прагне до фінансової стабільності й стійкості, є важливою здатність задовольняти фінансові вимоги, що виникають під час його підприємницької діяльності. Цією здатністю є відображення рівня ліквідності підприємства, що відображає здатність виконання цих вимог, тобто показує можливість конвертованості одного активу в інший за допомогою обміну. Високоліквідними, тобто найлегше обмінюваним, активом є гроші. Ліквідність інших активів вимірюється відповідно до їх здатності й швидкості обміну на гроші [6, с. 220-222].

З початку 50-х років між вченими-економістами виникла дискусія, в результаті чого з'явилися безліч конкуруючих один з одним понять і визначень оборотних коштів. Так, В. П. Д'яченко писав: «Вартість оборотних фондів і фондів обігу складає в сукупності оборотні засоби підприємств» [7, с. 349].

М.М. Усоскін говорив: «сукупність оборотних фондів і фондів обігу у їх грошовому виразі складає оборотні кошти підприємства» [8, с. 65]. Пізніше це визначення приводилось у працях І. Усатова, М.Н. Вітебського, Б.С. Геращенко, А.Н. Бородавкіна. Автори визначали нове поняття як суму двох інших (оборотних фондів і фондів обігу) і не виявляли тих якостей нової категорії, які з'являються у понятті «оборотні кошти».

С.Б. Барнгольц пізніше дає наступне визначення: «Оборотні кошти - це кошти, авансовані для формування запасів оборотних фондів і фондів обігу, малоцінних предметів і тих, що швидко зношуються (у межах їх собівартості, яка включає і амортизаційні відрахування), необхідні для підтримки безперервності кругообігу» [9, с. 24]. Узагальнення трактувань оборотних коштів у 1973 році зробив П.Г. Буніч: «Оборотні кошти є особливою формою руху вартості, їх кругообігу на госпрахунковому соціалістичному підприємстві, об'єднанні. Вони авансуються у вигляді грошей для утворення запасів сировини, матеріалів, напівфабрикатів, готової продукції та інших» [10].

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

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

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

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

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

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

Дослідження показує відсутність єдиного методичного підходу до тлумачення оборотних активів. Схематично це показано на рис. 1.2

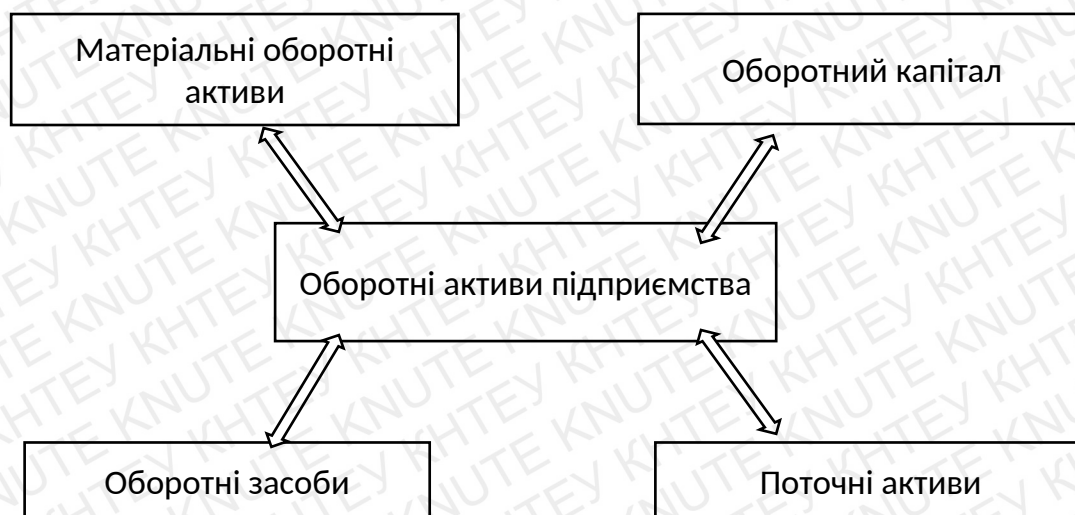


Рис. 1.2 Схематичне відображення застосування різних визначень оборотних активів

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

Так, Ф.Ф. Бутинець та інші під оборотними активами розуміють грошові кошти та їх еквіваленти, які не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації або споживання протягом операційного циклу, або протягом дванадцяти місяців з дати балансу [11, с. 239].

Огляд різних наукових шкіл відносно визначення оборотних активів представлено у табл. 1.1

Таблиця 1.1

Огляд наукових шкіл щодо сутності оборотних активів

№	Представники наукової школи	Зміст поняття оборотних активів
1	2	3
1.	Адам Сміт [3, с. 228-229].	Оборотним є капітал, який може давати дохід своєму власнику тільки одним способом - при використанні його в обороті. Поділяв оборотний капітал на: 1) гроші, які знаходяться в обігу; 2) їстівні припаси; 3) матеріали для помешкань, одяг, домашні тварини, прикраси; 4) закінчені і придатні для вжитку виробу, що знаходяться на складах і в магазинах купців, які зберігаються з метою продажу їх з вигодою або які знаходяться на кораблях чи в возах, що перевозять їх покупцям або споживачам
2.	Дж. С. Міль [4, с. 134]	Зазначив, що значна частина оборотного капіталу, втілена в знаряддях виробництва, які характеризуються більш-менш тривалим існуванням, не виключається з нього, а залишається в ньому, причому функція цієї частини капіталу не вичерпується одноразовим ужитком.
3.	К. Маркса [5, с. 342-343]	Вартість оборотного капіталу - у вигляді робочої сили і засобів виробництва - авансується тільки на той час, протягом якого виготовляється продукт, причому авансується відповідно до масштабу виробництва.
4.	М. Метьюс і П. Перера [6, с. 213]	Поділ активів на основні й оборотні запозичений практикою бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу в кінці дев'ятнадцятого - на початку двадцятого століття.
5.	В. П. Д'яченко [7, с. 349]	Вартість оборотних фондів і фондів обігу складає в сукупності оборотні засоби підприємств.
6.	М. М. Усоскін [8, с. 65]	Сукупність оборотних фондів і фондів обігу у їх грошовому виразі складає оборотні кошти підприємства
7.	С.Б. Барнгольц [9, с. 24]	Оборотні кошти - це кошти, авансовані для формування запасів оборотних фондів і фондів обігу, малоцінних предметів і тих, що швидко зношуються (у межах їх собівартості, яка включає і амортизаційні відрахування), необхідні для підтримки безперервності кругообігу.

Продовження табл. 1.1

1	2	3
8.	П.Г. Буніч [10]	Оборотні кошти є особливою формою руху вартості, їх кругообігу на госпрахунковому соціалістичному підприємстві, об'єднанні. Вони авансуються у вигляді грошей для утворення запасів сировини, матеріалів, напівфабрикатів, готової продукції та інших.
9.	Ф.Ф. Бутинець та інші [11, с. 239]	Під оборотними активами розуміють грошові кошти та їх еквіваленти, які не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації або споживання протягом операційного циклу, або протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

За характером фінансових джерел формування виділяють валові, чисті та власні оборотні активи [12, с. 87]. Валові оборотні активи характеризують загальний їх обсяг, сформований за рахунок як власного, так і позикового капіталу. Чисті оборотні активи характеризують ту частину їх обсягу, що сформована за рахунок власного і довгострокового позикового капіталу.

Суму чистих оборотних активів розраховують за такою формулою:

$$\text{ЧОА} = \text{ОА} - \text{ПФЗ}, \quad (1.1)$$

де ЧОА – сума чистих оборотних активів підприємства;

ОА – сума валових оборотних активів підприємства;

ПФЗ – поточні фінансові зобов'язання підприємства.

Власні оборотні активи характеризують ту їх частину, що сформована за рахунок власного капіталу підприємства.

Суму власних оборотних активів підприємства розраховують за формулою:

$$\text{ВОА} = \text{ОА} - \text{ДПК} - \text{КФЗ}, \quad (1.2)$$

де ВОА – сума власних оборотних активів підприємства;

ОА – сума валових оборотних активів підприємства;

ДПК – довгостроковий позиковий капітал, інвестований в оборотні активи підприємства;

КФЗ – короткострокові (поточні) фінансові зобов'язання підприємства.

Якщо підприємство не використовує довгостроковий позиковий капітал для фінансування оборотних коштів, то суми власних і чистих оборотних активів співпадають [12, с. 88-90].

За видами оборотних активів виділяються [13, с. 344]:

- запаси сировини, матеріалів і напівфабрикатів, які характеризують обсяг вхідних матеріальних потоків у формі запасів, що забезпечують виробничу діяльність підприємства;
- запаси готової продукції, які характеризують обсяг вихідних матеріальних потоків у формі запасів виготовленої продукції, призначеної для реалізації. На практиці до цього виду оборотних активів відносять також обсяг незавершеного виробництва;
- дебіторська заборгованість характеризує суму заборгованості на користь підприємства, яка представлена фінансовими зобов'язаннями юридичних і фізичних осіб за розрахунками за товари, роботи, послуги, видані аванси тощо;
- до грошових активів відносять залишки коштів у національній та іноземній валюті та суму короткострокових фінансових вкладень, що розглядаються як форма інвестиційного використання тимчасово вільного залишку грошових активів;
- інші види оборотних активів, до яких належать оборотні активи, не включені до складу вищерозглянутих видів, наприклад, витрати майбутніх періодів тощо.

За характером участі в операційному процесі оборотні активи класифікуються наступним чином [14, с. 247]:

- 1) оборотні активи, що обслуговують виробничий цикл підприємства: запаси сировини, матеріалів і напівфабрикатів; обсяг незавершеного виробництва, запаси готової продукції;
- 2) оборотні активи, що обслуговують фінансовий цикл підприємства, характеризують дебіторську заборгованість.

За періодом функціонування оборотні активи поділяються наступним чином:

- ✓ постійна частина оборотних активів представляє собою незнижувальний мінімум оборотних активів, необхідний підприємству для здійснення операційної діяльності;
- ✓ змінна частина оборотних активів, що пов'язана із сезонним зростанням обсягу виробництва і реалізацією продукції, необхідністю формування в окремі періоди господарської діяльності підприємства запасів товарно-матеріальних цінностей сезонного збереження, дострокового завезення та цільового призначення [15, с. 136].

Узагальнена класифікація оборотних активів подано в табл. 1.2

Таблиця 1.2

Класифікація оборотних активів

№ з/п	Ознаки	Види оборотних активів
1.	За характером фінансових джерел формування	1) Валові оборотні активи 2) Чисті оборотні активи 3) Власні оборотні активи
2.	За видами	1) Запаси сировини, матеріалів, напівфабрикатів 2) Запаси готової продукції 3) Дебіторська заборгованість 4) Грошові активи 5) Інші види оборотних активів
3.	За характером участі в операційному процесі	1) Оборотні активи, що обслуговують виробничий цикл підприємства. 2) Оборотні активи, що обслуговують фінансовий цикл підприємства
4.	За періодом функціонування	1) Постійна частина оборотних активів 2) Змінна частина оборотних активів

Відповідно до складу згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 оборотні активи поділяються на запаси, поточні біологічні активи, дебіторську заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги, дебіторську заборгованість за розрахунками: за виданими авансами; з бюджетом (у тому числі з податку на прибуток); іншу поточну дебіторську

заборгованість, поточні фінансові інвестиції, гроші та їх еквіваленти, витрати майбутніх періодів, інші оборотні активи (рис. 1.3) [1].

Склад оборотних активів за НП(С)БО 1
Запаси
Поточні біологічні активи
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (у тому числі з податку на прибуток)
Інша поточна дебіторська заборгованість
Поточні фінансові інвестиції
Гроші та їх еквіваленти
Витрати майбутніх періодів
Інші оборотні активи

Рис. 1.3 Склад оборотних активів за Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1

На кожному конкретному підприємстві склад і структура оборотних активів є різними і залежать від типу виробництва, складу витрат на виробництво продукції, що виготовляється, матеріально-технічного постачання тощо.

Відповідно до Положення (стандартів) бухгалтерського обліку елементи оборотних коштів мають бути відображені в балансі за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації [16].

Первісна вартість - це вартість оборотних активів на момент зарахування на баланс підприємства. Первісна вартість оборотних активів, придбаних за гроші, складається з:

- 1) сум, сплачених постачальникам;

- 2) сум, сплачених за інформаційні, посередницькі та інші подібні послуги у зв'язку з пошуком і придбанням запасів;
- 3) суми ввізного мита;
- 4) суми непрямих податків, у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- 5) витрат на підготовку і транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати на страхування;
- 6) інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, придатного до використання у запланованих цілях [16].

Первісна вартість запасів може бути за певних умов змінена на чисту вартість реалізації.

Чиста вартість реалізації - це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності без урахування очікуваних витрат на завершення їх виробництва і реалізацію.

Для цілей бухгалтерського обліку підприємство може здійснити переоцінку запасів за чистою вартістю реалізації, якщо ціна їх знизилася чи вони застаріли, зіпсувалися або іншим чином втратили первісну очікувану економічну вигоду. Сума перевищення первісної вартості запасів над чистою вартістю їх реалізації включається до складу поточних витрат відповідного періоду з відображенням зазначеної суми в позабалансовому обліку.

Оцінка елементів нормованих оборотних коштів підприємства за первісною або чистою вартістю реалізації застосовується в бухгалтерському обліку з метою визначення реальної сумарної вартості запасів як частини активів підприємства на певний момент часу [16].

1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу оборотних активів

В умовах розвитку економіки України ефективність діяльності промислових і торговельних підприємств обумовлюються дієвістю механізмів обліку оборотних активів. Достовірність та повнота обліку оборотних активів можлива за умови наявності адаптованих до потреб вітчизняного ринку методів регулювання як на рівні суб'єктів господарювання так і на рівні держави. Тому питання нормативно-правового регулювання обліку оборотних активів підприємств є важливими завданнями у напрямку виконання державою регулюючої і контролюючої функцій.

У нормативно-правовій базі України щодо понять пов'язаних з оборотними активами та їх обліку наявні певні суперечності. Це ускладнює розвиток методологічних та методичних підходів до розробки методик обліку запасів, дебіторської заборгованості, грошових коштів, поточних фінансових інвестицій. Тому нашим завданням є проведення аналізу законодавчої бази регулювання процесів обліку оборотних активів підприємств та розробці рекомендацій щодо усунення існуючих недоліків.

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

В Господарському Кодексі України визначається, що оборотними засобами є сировина, матеріали, паливо, малоцінні предмети та предмети, що швидко зношуються, інше майно виробничого та невиробничого призначення [17]. Однак дане визначення доцільно уточнити. Оскільки в представленому переліку відображені лише складові оборотних фондів підприємства, а фонди обігу не обґрунтовуються. Поряд з цим, не зрозуміло чи мова йде про всі складові оборотних активів, чи тільки їх частина. Якщо всі складові, то в ньому не знайшли відображення поточні фінансові інвестиції, поточна дебіторська заборгованість, грошові кошти.

В Законі України «Про оренду державного та комунального майна» вживається поняття «оборотні матеріальні засоби» [18]. Однак, визначення цього терміну не представлено. Слід зазначити, що під оборотними матеріальними засобами доцільно розуміти частину оборотних активів, які мають матеріально-речову форму. Тобто мова йде про оборотні матеріальні активи, до складу яких входять виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція, товари, облік яких ведеться на відповідних рахунках.

Різні поняття, що стосуються оборотних активів підприємства використовуються в положенні «Про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації» [19]. Це такі терміни, як оборотний капітал, оборотні активи, найбільш ліквідні оборотні засоби (грошові засоби та їх еквіваленти, поточні фінансові інвестиції та дебіторської заборгованість), власні оборотні засоби, чистий оборотний капітал. Однак їх визначення не представлені. Тому для уникнення непорозумінь, у даному нормативному документі рекомендується представити визначення цих термінів та їх систематизувати.

У законодавчій базі існують певні невідповідності і при визначенні терміну «товари». Так, в Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [20], товар - це будь-яка продукція, послуги, роботи, права інтелектуальної власності та інші немайнові права, призначені для продажу (оплатної передачі). В Господарському Кодексі України охарактеризовано, що товарами у складі майна суб'єкта господарювання визнаються вироблена продукція (товарні запаси), виконані роботи та послуги [17]. В П(С)БО 9 під товарами розуміють матеріальні цінності, що придбані та утримуються підприємством з метою подальшого перепродажу [16]. Таке трактування використовуються для цілей бухгалтерського обліку на промислових (для них характерні виробничі запаси, незавершеного виробництва, готової продукції, товарів) та торговельних підприємствах (для них характерні лише товарні запаси). Як бачимо, представлені визначення по-різному визначають сутність товарів. Тому для вірного розуміння економічної сутності «товарів» доцільним є забезпечення

єдиного підходу до визначення даного поняття шляхом обґрунтування особливостей господарської діяльності підприємств. При цьому важливо враховувати бухгалтерський підхід.

У Порядку проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей [21] обумовлено, що підприємства усіх форм власності повинні проводити на початок кожного місяця переоцінку товарно-матеріальних цінностей за умови змін цін на виробничі запаси і товари. Даний порядок свідчить, що товарно-матеріальні цінності, які підлягають переоцінці можна також поділити на дві частини: 1) покупні товарно-матеріальні цінності (сировина, матеріали, конструкції і деталі, напівфабрикати, паливо, тара, запасні частини, устаткування для комплектування продукції, що виробляється, будівельні матеріали, МШП, що знаходяться на складах і які не були в експлуатації, товари, які знаходяться на підприємствах торгівлі і споживчої кооперації, а також в постачально-збутових організаціях); 2) товарно-матеріальні цінності власного виробництва (матеріали, напівфабрикати, тара, запасні частини, малоцінні та швидкозношувані предмети, незавершене виробництво, готова продукція). Отже, можна зробити висновок, що в цьому законодавчому акті під товарно-матеріальними цінностями розуміють виробничі запаси, товари та готову продукцію.

Методологічну основу обліку та оцінки виробничих запасів в Україні становлять Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1] та Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [16]. Зарубіжний досвід обліку та оцінки запасів визначений Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [22], на основі якого розробляються регіональні стандарти.

Аналіз змісту вищенаведених нормативних документів дає підставу зробити висновок про певну ідентичність більшості положень, що є очевидним, однак деякі аспекти оцінки запасів мають як суттєві, так і несуттєві відмінності (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Порівняльна характеристика відмінностей положень з обліку запасів

Характеристика	П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
Оцінка запасів при надходженні	Первісна вартість	Собівартість або чиста вартість реалізації
Методи визначення собівартості при вибутті запасів	1. Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів 2. Середньозваженої собівартості 3. Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) 4. Нормативних витрат 5. Ціни продажу	1. Метод конкретної ідентифікації 2. Середньозваженої собівартості 3. Метод за формулою «перше надходження – перше витрачання» (ФІФО) 4. Метод стандартних витрат 5. Метод роздрібних цін
Відображення знецінення запасів	На суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, визнається інший операційний дохід із збільшенням вартості цих запасів.	Якщо за тих обставин, які раніше спричинили часткове списання запасів нижче собівартості, більше немає, або якщо є чітке свідчення збільшення чистої вартості реалізації внаслідок зміни економічних обставин, сума часткового списання сторнується.
Оцінка витрат, пов'язаних з переробкою запасів	Не регламентується, а визначена П(С)БО 16 «Витрати»	Визначена п.12-14 МСБО 2
Оцінка запасів на дату балансу	Не регламентується, а визначена П(С)БО 16 «Витрати»	Чиста вартість реалізації, за мінусом витрат на продаж

Комплекс відповідних нормативно-правових документів мають визначальний вплив на забезпечення обліково-аналітичного процесу в Україні. На нашу думку, їх доцільно систематизувати у вигляді п'яти основних рівнів:

1. Конституція України, Кодекси законів і Закони України.
2. Укази й розпорядження Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України.

3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові документи щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які затверджуються Міністерством фінансів України.

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

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

За результатами систематизації та узагальнення отриманих результатів досліджень виявлено, що основою нормативно-правової бази, яка здійснює регламентування порядку організації обліково-аналітичного процесу оборотних активів є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [23] та відповідний комплекс Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

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

Назва нормативно-правового документа	Сутність нормативно-правового документу щодо регулювання обліково-аналітичного процесу оборотних активів
1	2
П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [24]	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності. Застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо дебіторської заборгованості, встановлених іншими положеннями бухгалтерського обліку
П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [25]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.
П(С)БО 30 «Біологічні активи» [26]	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.

Продовження табл. 1.4

1	2
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього Положення (стандарту) варто застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі – підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ) і консолідованої фінансової звітності.
П(С)БО 9 «Запаси» [16]	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 [27]	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.

Існуючі протиріччя у законодавстві України усугубляють ситуацію у напрямку удосконалення управління оборотними активами вітчизняних підприємств та вимагають негайного їх урегулювання шляхом забезпечення єдиного підходу до використання окремих понять та їх визначень.

1.3. Передумови організації та методології обліку, аналізу та контролю оборотних активів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський»

В умовах ринкових відносин оборотні кошти здобувають особливо важливе значення, адже являються важливим критерієм у визначенні прибутку підприємства. Важливо також уміти правильно керувати оборотними коштами, розробляти і впроваджувати заходи, що сприяють зниженню матеріалоємності продукції і прискоренню оборотності оборотних коштів. Підприємство у випадку ефективного керування своїми і чужими оборотними коштами може досягти раціонального економічного становища, збалансованого щодо ліквідності та

прибутковості. З цього приводу важливість і актуальність проблеми організації та методології обліку, аналізу та контролю оборотних коштів є беззаперечною. Саме оборотні кошти поряд з основними забезпечують діяльність підприємства. Немає оборотних коштів, немає виробництва.

Із значними темпами інфляції потреба підприємств у власних оборотних коштах постійно зростає у зв'язку зі зростанням цін на матеріальні ресурси, планові запаси яких підприємства мають створювати. Тому для здійснення успішної фінансово-господарської діяльності підприємство повинне контролювати наявність в господарському обороті обсяг власних оборотних коштів та раціональність їх використання.

Об'єктом дослідження даної випускної кваліфікаційної роботи виступає приватне торгово-виробниче підприємство «Торговий дім «Чернігівський» – підприємство оптової та роздрібної торгівлі різними групами та видами продовольчих та непродовольчих товарів вітчизняних та іноземних виробників.

Приватне торгово-виробниче підприємство «Торговий дім «Чернігівський» (ПТВП «Торговий дім «Чернігівський») – підприємство оптової та роздрібної торгівлі різними групами та видами продовольчих та непродовольчих товарів вітчизняних та іноземних виробників (інструмент, автозапчастини та автодеталі). Є суб'єктом малого підприємництва

Майно ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» становлять основні фонди та оборотні кошти, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі (звіті про фінансовий стан) підприємства. Утворюється за рахунок: внесків засновника; доходів, одержаних від реалізації продукції (послуг), а також від інших видів господарської діяльності; доходів від цінних паперів та інвестицій; кредитів банків та інших кредиторів; придбання майна інших підприємств; безоплатних або благодійних внесків організацій, підприємств та громадян; інших джерел не заборонених законодавством. Засновник вправі здійснювати тимчасову, безпроцентну, зворотну фінансову допомогу підприємству у разі необхідності виконання статутних завдань.

Управління підприємством здійснюється відповідно до статуту підприємства на основі поєднання прав власника щодо господарського використання свого майна і принципів самоврядування трудового колективу. Статут ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» представлений у додатку А. Формування структури апарату управління наведено на рис. 1.4



Рис. 1.4 Апарат управління ПТВП «Торговий дім «Чернігівський»

Приватне торгово-виробниче підприємство «Торговий дім «Чернігівський» знаходиться на загальній системі оподаткування, сплачує податки та збори згідно з чинним законодавством. Як платник податків підприємство зареєстровано в ДПІ у м. Чернігові ГУ ДФС у Чернігівській області.

Підприємство являється платником податку на прибуток, податку на додану вартість, податку на доходи фізичних осіб, також таких виплат з заробітних плат, як єдиного соціального внеску та військового збору.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» користувачами фінансової звітності є фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємств для прийняття

відповідних рішень [23]. Користувачі фінансової звітності ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» та їх інформаційні потреби представлені в табл. 1.5

Таблиця 1.5

**Користувачі фінзвітності ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» та
їх інформаційні потреби**

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
Інвестори, власники	- Придбання, продаж та володіння цінними паперами - Участь в капіталі підприємства - Оцінка якості управління - Визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу
Директор	Регулювання діяльності підприємства
Банки, постачальники та інші кредитори	- Забезпечення зобов'язань підприємства - Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання
Замовники	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання
Працівники підприємства (Планово-фінансовий відділ)	- Використовують дані фінансової звітності за попередній період для заповнення окремих показників звітності за звітний період - Здійснюють аналіз показників звітності для підготовки Приміток до звітності та її оприлюднення
Працівники підприємства (Товарно-господарський відділ)	- Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання - Забезпечення зобов'язань підприємства перед працівниками
Органи державного управління	Формування макроекономічних показників

Ефективність оборотних активів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» залежить від повноти реалізації заходів, спрямованих на забезпечення оптимальності їх використання та прискорення їх оборотності. Ефективне використання оборотних коштів є важливим завданням підприємства і повинно забезпечуватися прискоренням їх оборотності на всіх стадіях кругообігу.

На стадії створення виробничих запасів - раціональне використання матеріальних ресурсів, удосконалення нормування, ліквідація запасів, налагодження роботи транспорту, оптимальний вибір постачальників.

На стадії незавершеного виробництва - скорочення тривалості виробничого циклу, впровадження прогресивної техніки і технологій, розвиток стандартизації та уніфікації, вдосконалення системи економічного стимулювання тощо.

На стадії обігу - раціональна організація збуту продукції, прискорення документообороту, дотримання договірної платіжної дисципліни, використання маркетингових важелів активізації продажу (реклама) та ін.

Основні шляхи підвищення ефективності використання оборотних активів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» зображено на рис. 1.5

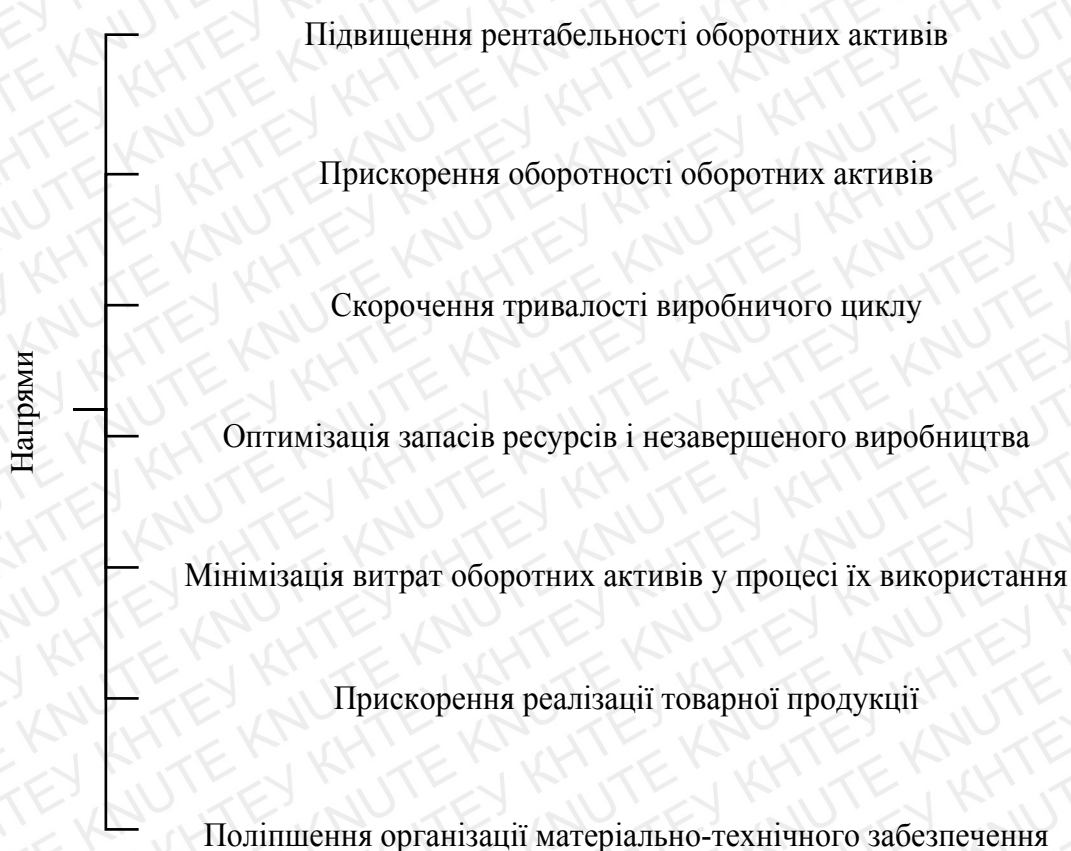


Рис.

1.5 Основні шляхи підвищення ефективності використання оборотних активів

У конкретних умовах виробництва і збуту кожне підприємство самостійно обирає найбільш прийнятні шляхи прискорення оборотності оборотних активів, що дає змогу зекономити значні суми і збільшити обсяги виробництва та реалізації продукції без залучення додаткових фінансових ресурсів.

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

При вибутті запасів відповідно П(с)БО 9 «Запаси» передбачено п'ять методів оцінки, кожен з них має свої переваги та недоліки, що зумовлює їх використання підприємствами в залежності від поставленої мети.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 — Запаси, підприємство — при відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті має право їх оцінювати за одним із таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу [16].

На нашу думку, найбільш доцільно використовувати метод середньозваженої собівартості, оскільки використані запаси рівномірно включаються до собівартості чи фінансового результату і відображають більш реальний прибуток.

Дієва система контролю є надійною передумовою сучасного удосконалення системи управління, ефективного використання матеріальних ресурсів. Для поліпшення бухгалтерського обліку, забезпечення достовірності оформлених первинних документів, збереження цінностей і підвищення ефективності заходів, що проводяться, використовується внутрішній контроль [28].

Контроль витрачання оборотних активів необхідно організовувати на всіх рівнях управління, у результаті чого він отримує певну ієрархію (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

**Рівні контролю витрачання оборотних активів на
ПТВП «Торговий дім «Чернігівський»**

Рівні	Напрями контролю
Нижній рівень	безпосередньо контроль за виробничими запасами, незавершеним виробництвом, готовою продукцією, який на великих підприємствах здійснюється бригадами, дільницями, групами
Середній рівень	до об'єктів контролю належать грошові кошти, розрахунки з дебіторами та ін. (цехи, служби, відділи)
Вищий рівень	здійснюється контроль за всіма видами оборотних активів (керівники та заступники керівників)

Бухгалтерський контроль – це складова частина внутрішньогосподарського контроль, який здійснюється для забезпечення надійності облікових даних, проведення перевірки доцільності і достовірності господарських операцій до моменту їх здійснення або перед їх завершенням на підставі бухгалтерських документів, а також перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та вивчення результатів господарської діяльності підприємства.

Організаційне забезпечення пов'язане з упорядкуванням взаємовідносин між працівниками, функціональними органами контролю оборотних активів, тобто здійснюється розподіл контролюючих функцій (табл. 1.7).

При здійсненні бухгалтерського контролю окремих складових оборотних активів на підприємствах слід розробляти спеціальну програму перевірки із зазначенням повного переліку контролюючих робіт, завдань, а також відповідальних за їх виконання виконавців. При складанні програми бухгалтерського контролю слід враховувати, що вона повинна бути обґрунтованою та гнучкою, тобто враховувати умови роботи об'єкта, що контролюється, тенденції його розвитку, цілі контролю та витрати часу на його проведення [29, с. 91].

Таблиця 1.7

**Напрями контролю оборотних активів на
ПТВП «Торговий дім «Чернігівський»**

Напрями контролю оборотних активів	Суб'єкти контролю оборотних активів	Функції суб'єктів контролю оборотних активів
Технологічний	Відділ технічного контролю	Контроль ефективності використання виробничих запасів; Контроль за процесом виробництва і якістю виготовленої продукції
Бухгалтерський	Бухгалтерська служба	Контроль за законністю, достовірністю, доцільністю здійснення господарських операцій з оборотними активами та раціональним, економним використанням матеріальних, трудових, фінансових ресурсів
Адміністративний	Керівник, адміністрація, ревізійний відділ	Контроль ефективності використання відділами підприємства оборотних активів; Контроль дотриманням виробничої, фінансової дисципліни

При визначенні планових витрат часу на проведення контролю необхідно враховувати такі фактори, як обсяг документообороту, ступінь автоматизації обробки облікової інформації; спосіб перевірки об'єкта (суцільний чи вибірковий); період, що підлягатиме перевірці.

При плануванні бухгалтерського контролю слід дотримуватися принципу гнучкості, оскільки за наявності ймовірнісних подій програма може уточнюватися або доповнюватися, виходячи із конкретних обставин [30, с.922-927].

Метою бухгалтерського контролю операцій з оборотними активами на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» є перевірка достовірності, доцільності, законності здійснення операцій, які пов'язані із формуванням, рухом, використанням активів підприємства.

Основними завданнями бухгалтерського контролю операцій з оборотними активами на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» є:

- вивчення законності і доцільності проведення операцій з оборотними активами, своєчасності і повноти оприбуткування та витрачання;
- перевірка фактичної наявності оборотних активів;
- визначення правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку оборотних активів;
- оцінка, повноти та правильності відображення господарських операцій з оборотними активами;
- перевірка організації обліку придбання, виробництва, витрачання ТМЦ;
- перевірка стану збереження готівки в касі;
- вивчення законності операцій з дебіторською заборгованістю та її відображення в обліку;
- перевірка правильності створення резерву сумнівних боргів [31, с.246-252].

Для отримання повної і достовірної інформації про операції з оборотними активами потребує розробки методика їх внутрішнього контролю, яка передбачає визначення методів контролю або їх сукупності, що будуть використані в процесі контролю оборотних активів [29, с. 91].

Для достовірності здійснення операцій з оборотними активами можна використати прийоми документального і фактичного контролю.

При документальному контролі оборотних активів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» використовуються такі прийоми як нормативно-правова, формальна, арифметична, економічна, зустрічна перевірки, взаємний контроль.

При фактичному контролі оборотних активів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» застосовуються наступні прийоми: обстеження, огляд, контрольне придбання, контрольний запуск сировини і матеріалів з виробництва, контрольне приймання продукції за якістю і кількістю, дослідження операцій на місці.

Важливим етапом у контролі за використанням власних оборотних активів є систематичне порівняння фактичної їх наявності зі встановленою потребою (нормативом), оскільки як їх надлишок, так і нестача негативно позначаються на діяльності підприємства.

Сформована система організації аналізу оборотних коштів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» побудована на таких принципах:

- оперативна самостійність у використанні оборотних коштів;
- розрахунок оптимальної потреби в оборотних коштах, яка б забезпечила безперервність процесу виробництва, виконання планових завдань за ритмічної роботи;
- коригування розрахованих і чинних нормативів з урахуванням вимог господарювання, що змінюються: обсягів виробництва, цін на сировину та матеріали; постачальників і споживачів; форм застосовуваних розрахунків;
- формування оборотних коштів за рахунок власних ресурсів і залучених коштів у розмірах, що забезпечують нормальний фінансовий стан підприємства;
- проведення аналізу ефективності кругообігу коштів, що використовуються, з метою прискорення їх обертання [32].

Для більш детального аналізу та попередньої оцінки діяльності підприємства варто проаналізувати основні техніко-економічні показники на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» за останні п'ять років, розглянувши звіт про фінансові результати підприємства за 2013–2017 роки. В додатку Б представлені звіт по фінансовий стан та звіт про фінансові результати за 2013-2017 роки. В табл. 1.8 наведені основні техніко-економічні показники ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» за 2013-2017 роки, а в табл. 1.9 – абсолютна зміна кожного з показників відповідно до попереднього року. В табл. 1.10 представлений темп приросту розглянутих техніко-економічних показників.

Таблиця 1.8

**Техніко-економічні показники діяльності ПТВП «Торговий дім
«Чернігівський» за п'ять років**

Економічні показники	Обсяг, тис. грн.				
	На 31.12.2013	На 31.12.2014	На 31.12.2015	На 31.12.2016	На 31.12.2017
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1160,6	1515,8	2212,2	1790,0	2237,3
Собівартість проданої продукції (товарів, робіт, послуг)	939,1	1245,1	1881,6	1549,1	1948,0
Разом витрати	1072,2	1397,9	2047,1	1742,1	2197,9
Фінансовий результат до оподаткування	88,4	117,9	165,1	47,9	39,4
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	71,7	96,7	135,4	39,3	32,3

Таблиця 1.9

**Абсолютна зміна техніко-економічних показників діяльності
ПТВП «Торговий дім «Чернігівський»**

Економічні показники	Абсолютна зміна, тис. грн.			
	2014/2013	2015/2014	2016/2015	2017/2016
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	355,20	696,40	-422,2	447,3
Собівартість проданої продукції (товарів, робіт, послуг)	306,00	636,50	-332,5	398,9
Разом витрати	325,70	649,20	-305,0	455,8
Фінансовий результат до оподаткування	29,50	47,20	-117,2	-8,5
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	25,00	38,70	-96,1	-7,0

Таблиця 1.10

**Темп приросту техніко-економічних показників діяльності ПТВП
«Торговий дім «Чернігівський»**

Економічні показники	Темп приросту, %			
	2014/2013	2015/2014	2016/2015	2017/2016
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	30,60	45,94	-19,09	24,99
Собівартість проданої продукції (товарів, робіт, послуг)	32,58	51,12	-17,67	25,75
Разом витрати	30,38	46,44	-14,90	26,16
Фінансовий результат до оподаткування	33,37	40,03	-70,99	-17,75
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)	34,87	40,02	-70,97	-17,81

Виходячи з даних таблиць варто зазначити, що протягом п'яти років ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» залишається прибутковим підприємством. Фінансові результати діяльності у 2017 році принесли підприємству чистий прибуток у сумі 32,3 тис. грн., але в порівнянні з попередніми роками він найменший. Починаючи з 2014 до 2015 прибуток зростав відповідно на 25 тис. грн. та 38,7 тис. грн. або 34,87% та 40,02% відповідно. В 2016 році в порівнянні з 2015 роком він менший на 96,1 тис. грн. або 70,97%. А порівнюючи розмір прибутку в 2017 році з 2016, то бачимо, що він зменшився на 7 тис. грн. або 17,81%. Це свідчить про неефективну фінансову політику підприємства.

Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в 2017 році є найбільшим за п'ять років, а саме 2237,3 тис. грн. Порівнюючи з 2016 роком це на 24,99% більше. В 2016 порівнюючи з 2015 зменшився на 19,09%, а в 2015 порівнюючи з 2014 та в 2014 порівнюючи з 2013 збільшився на 45,94% та 30,60% відповідно.

Собівартість реалізованої продукції у 2017 році збільшилась на 398,9 тис. грн., а в 2016 зменшилась на 332,5 тис. грн., в 2015 – збільшилась на 636,5 тис. грн., а в 2014 – зросла на 306 тис. грн. Витрати підприємства в 2014 році та 2015 зростали на 325,7 тис. грн. або 30,38% та 649,2 тис. грн. або 46,44% відповідно. В 2016 році зменшились на 305 тис. грн. або 14,9% та в 2017 році витрати зросли на 455,8 тис. грн. або 26,16%.

На ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» затверджений наказ про облікову політику. В ньому наводять принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами. Екземпляр наказу про облікову політику представлений у додатку В.

Висновки до розділу 1

Проведене нами дослідження теоретичних основ обліку, контролю та аналізу оборотних активів підприємства дозволило зробити такі висновки:

1. Проаналізувавши поняття «оборотні активи», в подальшому пропонується відхилити з обігу таке поняття, як «оборотні засоби», а такі поняття як «оборотні кошти», «оборотний капітал» є складовою частиною поняття «оборотні активи». Поєднавши критерії поділу оборотних активів, що пропонуються провідними авторами, та склад оборотних активів, викладений у Національному стандарті (положенні) бухгалтерського обліку 1, ми отримали, на нашу думку, найважливіші ознаки, за якими необхідно класифікувати оборотні активи, а саме: відповідно до джерел формування, відповідно до складу, відповідно до рівня ліквідності, відповідно до форми функціонування, відповідно до місця у відтворювальному процесі, відповідно до рівня варіабельності розміру, відповідно до характеру організації.

2. Оборотні активи є досить складною та багатоаспектною категорією, яка включає комплекс елементів. У зв'язку із цим забезпечення коректного обліково-аналітичного процесу цієї вагомій складовій активів підприємства повинно базуватись виключно на діючій нормативно-правовій базі, визначеній законодавством України та враховувати внутрішню нормативну документацію підприємства, яка б надавала можливість повною мірою відображати специфіку його функціонування.

3. Удосконалення обліку, контролю й аналізу оборотних активів має важливе значення при збереженні та раціональному використанні їх в процесі виробництва. Відсутнє управління ними призведе підприємство до розбалансованої діяльності, що спричинить виникнення ризикових та небажаних ситуацій. Наявність на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» достатніх оборотних коштів оптимальної структури - необхідна передумова для його нормального функціонування та фінансової стійкості в умовах ринкової економіки. У свою чергу ефективність організації та управління оборотними коштами підприємства залежить від рівня організаційності та узгодженості процесів аналізу оборотних коштів підприємства в попередньому періоді, планування оборотних коштів, контролю за виконанням планів та прийняттям управлінських рішень щодо підвищення ефективності використання оборотних коштів.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Облік запасів

В сучасних умовах система функціонування підприємств супроводжується безперервним кругообігом ресурсів, значне місце в яких займають запаси, адже здійснення безперебійного виробничого процесу на будь-якому підприємстві, що спрямовує свою діяльність на створення матеріальних благ, неможливо уявити без запасів, основною метою придбання й утримання яких є задоволення потреби, що виникає у процесі виробництва.

Розглядаючи нормативно-правові акти, які регламентують методичні засади формування в бухгалтерському обліку даних про запаси і відображення їх у фінансовій звітності, слід виділити такі: П(С)БО 9 «Запаси», МСБО 2 «Запаси», а також у П(С)БО 16 «Витрати» (у частині обліку готової продукції).

Зважаючи на важливість економічної категорії «запаси» найперше зупинимось на її трактуванні.

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

- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) 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/установою [16].

Схоже трактування терміну «запаси» викладено в МСБО 2 «Запаси», проте згідно П(С)БО 9 до запасів відносяться також активи, які утримуються для споживання в процесі управління підприємством. Таке доповнення є доречним, оскільки запаси також використовуються на підприємстві для потреб управління, під час заготівлі, збереження та збуту [22].

Відповідно 2-го класу рахунків бухгалтерського обліку запаси поділяються на (табл. 2.1): виробничі запаси, поточні біологічні активи, малоцінні та швидкозношувані предмети, запаси незавершеного виробництва, брак у виробництві, напівфабрикати, запаси готової продукції, запаси продукції сільськогосподарського виробництва, запаси товарів [27].

Таблиця 2.1

Класифікація запасів для потреб обліку

Виробничі запаси	Сировина й матеріали
	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби
	Паливо
	Тара й тарні матеріали
	Будівельні матеріали
	Матеріали, передані в переробку
	Запасні частини
	Матеріали сільськогосподарського призначення
	Інші матеріали
Поточні біологічні активи	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю
	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю
	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю
Малоцінні та швидкозношувані предмети	За видами предметів
Запаси незавершеного виробництва	За видами незавершеного виробництва
Брак у виробництві	За видами виробництва
Напівфабрикати	За видами напівфабрикатів
Готова продукція	За видами готової продукції
Продукція сільськогосподарського виробництва	За видами продукції
Товари	Товари на складі
	Товари в торгівлі

	Товари на комісії
	Тара під товарами
	Торгова націнка

Запаси визнаються активом:

- 1) якщо підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або з правом оперативного управління;
- 2) підприємство здійснює управління та контроль за запасами;
- 3) підприємство в майбутньому може отримати економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;
- 4) вартість запасів може бути достовірно визначена.

На дату балансу запаси оцінюються за нижчою із двох наступних оцінок: за первісною вартістю або за чистою вартістю реалізації.

Первісна вартість визначається залежно від способу надходження запасів на підприємство: отримання за плату; створення безпосередньо на підприємстві; зарахування до статутного капіталу підприємства; одержання на безоплатній основі; бартер на схожі (несхожі) (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Шляхи отримання запасів та їх вартість

Шлях отримання запасів	Первісна вартість
Придбані за плату	Собівартість, що включає: – суми, що вираховуються відповідно договору постачальника; – суми непрямих податків, що виникають внаслідок придбання запасів, що не відшкодовуються підприємству-платнику; – суми ввізного мита; – витрати понесені на вантажно-розвантажувальні роботи; – витрати, що пов'язані із перевезення запасів до місця їх експлуатації, включаючи витрати на страхування ризиків транспортування; – витрати на заготівлю; – інші витрати, які безпосередньо пов'язані з надходженням запасів і приведенням їх до стану, придатного для використання
Придбані за плату за іновалюту	Собівартість придбання, що оцінюється у валюті звітності із застосуванням валютного курсу на дату операції (дата визнання активів). Якщо була передоплата, то оцінка запасів на дату їх оприбуткування здійснюється по валютному курсу на дату
Виготовлені власними силами	Виробнича собівартість у складі прямих витрат (прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, загальновиробничих витрат)
Як внесок до статутного	Погоджена засновниками справедлива вартість з урахуванням витрат

Одержані безоплатно	Справедлива вартість з урахуванням фактично понесених
Обмін на подібні	Балансова вартість переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їхня справедлива вартість (із включенням різниці до витрат

До первісної вартості запасів не включаються, а відносяться до витрат того періоду, в якому вони були понесені: проценти за використання позики; понаднормові витрати і нестачі запасів; загальновиробничі та інші схожі витрати, які не пов'язані з надходженням і доставкою запасів та приведенням їх до придатного для використання стану у власних цілях; витрати за збут.

За чистою вартістю реалізації запаси відображаються, якщо на дату балансу їх ціна зменшилась або вони браковані, неактуальні або якимось чином втратили бажану економічну вигоду.

Відповідно П(С)БО 9, чиста вартість реалізації – це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням (мінусом) очікуваних затрат на завершення їх виробництва і реалізації [16]. Чиста вартість реалізації визначається за кожною одиницею запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут. Величина, на яку первісна вартість запасів більша за чисту вартість їх реалізації, та вартість цілком втрачених (бракованих; яких не достатньо) запасів списуються на витрати звітнього періоду із зазначенням вказаної вартості на рахунках позабалансового обліку.

До основних завдань, що допомагають в організації обліку запасів на підприємстві відносять:

- 1) об'єктивну та раціональну оцінку запасів, що безпосередньо пов'язані із виробничим процесом;
- 2) контроль за правильним та ефективним використанням МШП під час їх експлуатації;
- 3) здійснення моніторингу за повним і вчасним оприбуткуванням цінностей (товарів, запасів, готової продукції) та їх цілісністю за місцями зберігання і на кожній стадії обробки;

- 4) дотримання встановлених, щодо запасів, які зберігаються на складі;
- 5) проведення обчислення фактичної собівартості матеріалів, що відпускалися зі складу та їх залишків за місцями зберігання і статтями балансу;
- 6) регламентування собівартості продукції на відповідних складах;
- 7) точну та правильну документацію витрат, які пов'язані із реалізацією продукції;
- 8) обрахунок усіх витрат, що були понесені під час придбанням або виготовленням запасів та визначення первісної вартості;
- 9) вибір методики обліку затрат на виробничі процеси і калькулювання собівартості продукції протягом року;
- 10) своєчасне документування операцій з реалізації та відвантаження продукції у регістрах аналітичного обліку в системі бухгалтерських рахунків;
- 11) контроль за поточним станом розрахунків з покупцями за продукцію, що відвантажувалась, наявність точних даних про кількість і якість випущеної з виробництва продукції та інформації про вартість і кількість відвантаженої продукції, а також правильних даних щодо продукції, що залишилась на складах і контроль за відповідністю фактичних залишків даним бухгалтерського обліку;
- 12) ведення контролю за виконанням плану з масштабу реалізації готової продукції, асортименту, номенклатури і якості, а також, за допомогою обліку, визначення результатів від її реалізації.

Первинними документами, що використовується для оприбуткування запасів на підприємство є: прибуткові ордери (М-4) (при оприбуткуванні запасів від постачальників чи внутрішніх підрозділів); акти про приймання матеріалів (М-7) (при отриманні запасів з якісними чи кількісними відхиленнями); товарно-транспортні накладні (1-ТН) (при отриманні запасів

доставлених транспортом постачальника чи сторонньої транспортної організації); рахунки-фактури, а також накладні.

Основним документом, що заповнюється при оприбуткуванні запасів на склад є прибутковий ордер (М-4). Нажаль форма даного первинного документа ще з 1996 р. не змінювалась і на даний час не відповідає потребам обліку, тому рідко застосовується. З метою поліпшення ведення документообігу на підприємстві, пропонуємо удосконалений варіант даного документа (додаток Г).

Ключовими правками, внесеними нами до форми документа є відображення показника «Постачальник» з ознакою іноземний чи вітчизняний, адже від даного показника залежатиме вид супровідного документа постачальника (рахунок-фактура, накладна для вітчизняного чи інвойс, митна декларація - іноземного) та сума оприбуткування. Окрім того, у документі окремими рядком виділено «Внутрішній підрозділ», що пов'язано з тим, що з використанням даного документа оприбутковуються не тільки товарно-матеріальні цінності отримані від постачальників, а й одержані із внутрішніх підрозділів. Ще одними важливими змінами є відображення у документі рядків щодо документальної та фактичної наявності ТМЦ у кількісному та сумовому виразі. Дані зміни дозволять застосовувати вищенаведений документ і при наявності кількісних відхилень при отриманні ТМЦ. Окрім того, з документа вилучено такі показники як код виду операції, код постачальника, номер паспорта у зв'язку з тим, що вони не несуть ніякого інформаційного навантаження.

Відображення руху відпуску запасів зі складу здійснюється залежно від напрямку використання таких запасів та періодичності їх відпуску: відпуск зі складу сировини, матеріалів на виробничі потреби оформляться накладними- вимогами на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (М-11), лімітно-забірними картками (М-8), актами-вимогами на заміну матеріалів (М-10) і т.п.;

списання витрат давальницької сировини – актом про витрату давальницьких матеріалів (М-23); передача у використання малоцінних швидкозношуваних предметів (далі – МШП) – відомістю обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв (МШ-7); списання, вибуття МШП – актом вибуття МШП (МШ-4), актом на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні (форма № МШ-5), актом на списання МШП (МШ-8) тощо.

Якщо бухгалтерія проводить облік запасів у кількісно-підсумовуючому виразі, то порівняння даних складського обліку з даними бухгалтерії здійснюється за кількістю товарно-матеріальних цінностей. Кількісні залишки запасів за кількісно-підсумовуючою відомістю порівнюються з кількісними залишками в картках складського обліку за типовою формою № М-12 (для МШП – МШ-2). Облік руху матеріальних цінностей на складі здійснюється у сортовому розрізі.

Щоб порівняти дані складського обліку з даними бухгалтерії необхідно залишки запасів на складах перевести у грошовий вираз. Щоб це здійснити формується відомість обліку залишків на складі – типова форма № М-14. Усі залишки, що були визначені при переведенні запасів у грошову форму, відображаються у відомості за формою № М-14 порівнюються із залишками запасів у грошовій формі за відомістю обліку товарно-матеріальних цінностей.

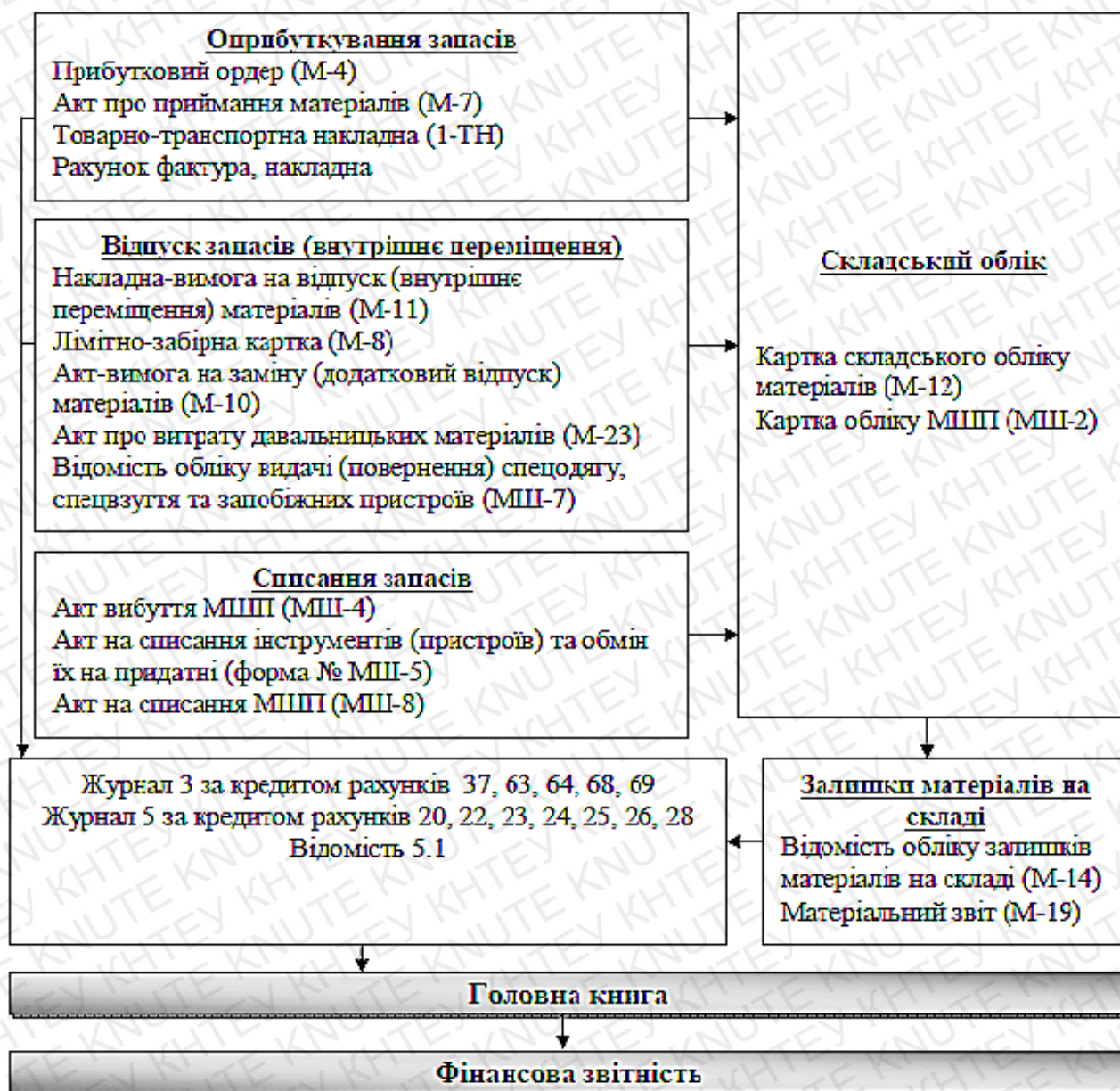
Звірка інформації зі складу з інформацією бухгалтерського обліку підтверджується підписами працівників бухгалтерії та матеріально-відповідальних осіб. Даний метод має назву оперативно-бухгалтерського (сальдового) методу обліку матеріалів, оскільки порівнюються не обороти, а залишки.

При віддаленості складів форма № М-14 не складається. Завідуючі складів (комірники) щомісячно передають у бухгалтерію матеріальні звіти (типова форма № М-19), в яких вказуються залишки, прихід та витрачання

запасів у кількісному та підсумовуючому виразі. Бухгалтерія у матеріальні звіти включає всі наявні у підзвіті матеріально-відповідальної особи цінності на початок місяця (кількість та сума) і направляє їх матеріально-відповідальним особам, які на основі первинних документів заповнюють прихід та витрачання матеріальних цінностей і виводять залишки на кінець місяця. Бухгалтерія перевіряє матеріальні звіти і здійснює їх таксування у грошовому виразі. Потім залишки за матеріальними звітами порівнюють з залишками за відомостями, складеними бухгалтерією.

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

Обліковим реєстром матеріальних цінностей відповідно до рахунків їх обліку є відомість 5.1 аналітичного обліку запасів, а обліковим реєстром



розрахунків з постачальниками – журнал 3. У журналі 5 відображається використання запасів і їх віднесення на витрати. Інформація про наявність та рух виробничих запасів групується за рахунками обліку запасів і відображається у головній книзі. Масив облікових даних, що згруповані у головній книзі, під час складання звітності, слугує головним джерелом інформації для фінансової звітності господарюючого суб'єкта. Загальну схему документування операцій із запасами зображено на рис. 2.1.

Рис. 2.1 Документообіг за операціями із запасами

Синтетичний облік запасів здійснюється на рахунках класу 2, Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Рахунки класу 2 «Запаси» призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Розглянемо синтетичний облік запасів в розрізі їх видів.

Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі тих, які знаходяться у дорозі та у переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари і тарних матеріалів, відходів основного виробництва.

Облік по рахунку 20 ведеться в розрізі таких субрахунків:

1) Субрахунок 201 «Сировина й матеріали» використовується для накопичення інформації про наявність і рух сировини та основних матеріалів, які включаються до складу продукції, що виробляється, або є необхідними складовими при її виготовленні.

2) Субрахунок 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» узагальнює дані про наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів, що придбані для укомплектування продукції.

3) На субрахунку 203 «Паливо» обліковуються наявність та рух палива, що придбається чи заготовляється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель.

4) На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту.

5) На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій, деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій.

6) На субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» обліковуються матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Затрати на переробку матеріалів, які оплачуються стороннім організаціям, відображаються безпосередньо за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, що отримані з переробки.

На нашу думку, облік матеріалів переданих в переробку необхідно вести не на вищенаведеному субрахунку, а на відокремленому рахунку. Найперше це пов'язано з тим, що даний вид запасів за своє сутністю дещо відрізняється від сировини і матеріалів, зокрема дані оборотні активи, знаходяться на балансі підприємства, проте фактично перебувають поза межами підприємства – на складі, у виробництві, пов'язаних контрагентів.

В якості такого відокремленого рахунку можна застосувати рахунок 27, який доцільно назвати «Товарно-матеріальні цінності в переробці». В свою чергу продукція сільськогосподарського виробництва, яка обліковується на даному рахунку зараз, може відображатися на рахунку 26 «Готова продукція» окремим субрахунком, адже обидва рахунки призначені для обліку продукції готової для реалізації (рис. 2.2).

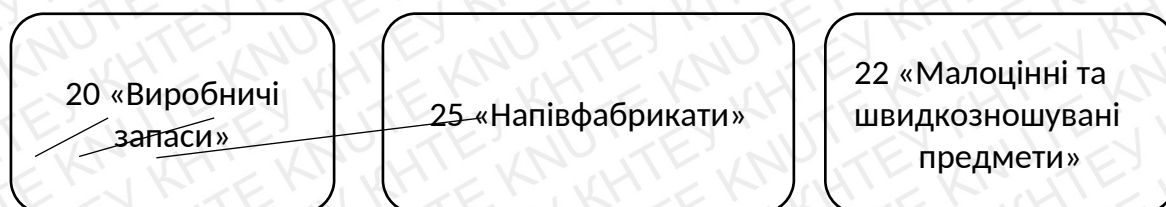


Рис. 2.2 Облік матеріальних цінностей в переробці на запропонованому рахунку 27 «Товарно-матеріальні цінності в переробці»

7) На субрахунку 207 «Запасні частини» ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті.

8) На субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що необхідні для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.

9) Субрахунок 209 «Інші матеріали» узагальнює облікову інформацію про бланки суворого обліку (за вартістю придбання), невиправний брак, відходи виробництва (промислові відходи, обрізка, стружка тощо), матеріальні цінності, отримані від ліквідації основних засобів, котрі не можуть бути використані як матеріали, паливо чи запасні частини на цьому суб'єкті господарювання (металобрухт, утиль), зношені шини тощо.

За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом – витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо. Основні господарські операції та кореспонденцію рахунків за

ними, що відображають надходження та витрачання виробничих запасів, наведено в додатку Д.

Облік поточних біологічних активів, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі, ведеться на рахунку 21 «Поточні біологічні активи».

До складу поточних біологічних активів входять тварини на вирощуванні та відгодівлі, риба, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл, худоба, відбракована з основного стада, тварини, прийняті від населення для реалізації, зернові, овочеві, технічні та кормові культури. За своєю економічною суттю тварини на вирощуванні та відгодівлі є незавершеним виробництвом для тваринництва, адже вони ростуть, збільшують свою вагу, переходять з однієї вікової групи до іншої. Водночас після досягнення ними певної ваги їх можна реалізувати заготівельним підприємствам та громадянам, перевести до основного стада. До поточних біологічних активів відносять також дорослих тварин, що утримуються підприємством для їх подальшого продажу протягом наступних 12 місяців. З огляду на це поточні біологічні активи з метою обліку відносять до запасів, визнання та облік яких регламентується П(С)БО 9.

Рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних і швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів. До малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

За дебетом рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» відображаються за первісною вартістю придбані (отримані) або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети, за кредитом – за обліковою вартістю відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію із списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

Аналітичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів ведеться за видами предметів за однорідними групами, установленими виходячи з потреб підприємства. При передачі в експлуатацію МШП здійснюється їх списання з вартісного обліку та ведеться тільки кількісний облік даних предметів. Досить часто це дає можливість фальсифікації, адже перевірка фактичної наявності МШП в експлуатації практично ніколи не проводиться.

Ми пропонуємо на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» в розрізі субрахунків вести облік МШП (рис. 2.3):

- наявних на складі на субрахунку 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети на складі»;
- переданих в експлуатацію на субрахунку 222 «Малоцінні та швидкозношувані предмети в експлуатації»;
- суми зносу МШП переданих в експлуатацію на субрахунку 223 «Фонд зносу малоцінних та швидкозношуваних предметів».

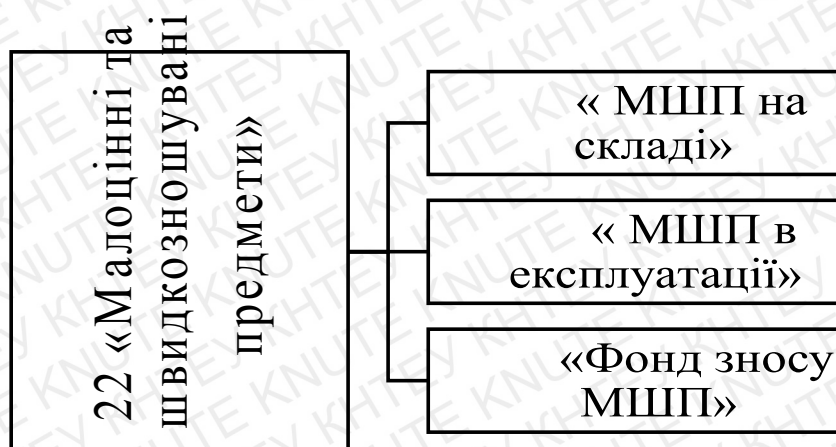


Рис. 2.3 Запропонована методика обліку МШП на рахунку 22 «МШП» в розрізі субрахунків

Ведення обліку запропонованим способом забезпечить чіткий контроль за рухом МШП на підприємстві; сумовим обліком МШП; розрахунком зносу МШП; розрахунком фактичної вартості МШП.

Рахунок 23 «Виробництво» призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг). Разом з тим, на даному рахунку на кінець місяця відображається незавершене виробництво. Тобто продукція (робіт, послуг), що не пройшла всіх стадій (фаз, переділів) виробництва, передбачених технологією, а також вироби, які не укомплектовані та які не випробувані і технічно не затверджені, а саме:

- продукція, обробку якої закінчено, але яка не прийнята відділом технічного контролю, а також прийнята ним, але з певних причин не здана на склад;

- вироби, деталі та вузли, які не пройшли всіх стадій (фаз, переділів), що передбачені технологічним процесом, і не закінчені обробкою;

- вироби, що проходять стадію випробування або спеціального налагодження, зумовленого договором із замовником;

- готова продукція, що не пройшла затарювання та пакування на місці виробництва, якщо це передбачено технологічним процесом;

- деталі і напівфабрикати власного виробництва, що підлягають подальшій обробці;

- виправний брак у виробництві.

До незавершеного виробництва не включаються:

- сировина, матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, які не встигли піддатися обробці;

- вироби, деталі та вузли за відмінені замовленнями;

- брак, що не підлягає виправленню.

Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції,

що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Вироби й напівфабрикати, які за своєю якістю не відповідають встановленим стандартам, технічним умовам, договорам, а отже, в такому вигляді не можуть бути реалізовані за призначенням, визнаються виробничим браком і відображаються на рахунку 24 «Брак у виробництві».

Рахунок 25 «Напівфабрикати» призначений для обліку та узагальнення даних про наявність та рух напівфабрикатів, що виготовлені безпосередньо підприємством.

По дебету рахунку 25 накопичується інформація про надходження (створених) напівфабрикатів, по кредиту — інформація про вибуття напівфабрикатів внаслідок продажу, передачі в переробку, передачі на безоплатній основі чи невідповідності критеріям визначення активу.

Облік на аналітичних рахунках ведеться за видами напівфабрикатів, визначеними, виходячи з необхідності суб'єкта господарювання.

Рахунок 26 «Готова продукція» призначено для узагальнення інформації про наявність та переміщення готової продукції підприємства.

Готова продукція включає продукцію, переробка якої закінчена та над якою проведені випробування, приймання, укомплектування відповідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним і якісним умовам та стандартам.

За дебетом рахунку 26 формуються дані про надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або ж за нормативною вартістю.

Собівартість продукції, що реалізується визначається за методами оцінки вибуття запасів.

Аналітичний облік готової продукції проводиться в розрізі готової продукції.

Рахунок бухгалтерського обліку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції. На даному рахунку, в розрізі субрахунків, обліковують продукцію, отриману від рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів, що є власністю підприємства, яка призначена для реалізації на сторону та для будь-якого іншого невиробничого споживання (продажу чи видачі працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад в дитячі садки, школи, їдальні тощо); продукцію, яка спрямовується на споживання в підрозділах тваринництва як корми чи для виготовлення кормів у кормоцехах; продукцію, яка була вирощена для годування худоби (зелена маса, корм, плоди тощо), а також побічну продукцію та відходи, що були отримані при доведенні товарної продукції та насіння до необхідної кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень.

ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» являється торговельним підприємством, відповідно облік товарів і тари ведеться на рахунку 28 «Товари». На цьому рахунку ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, придбаних для продажу без переробки, й одержання нового продукту за первісною вартістю, або за цінами реалізації. За дебетом рахунка відображається збільшення вартості придбаних (отриманих) товарів, за кредитом — зменшення вартості реалізованих (вибулих) товарів.

На базовому підприємстві ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» застосовується така первинна документація з обліку товарних запасів (табл. 2.3): товарно-транспортна накладна, податкова накладна, платіжне доручення, рахунок-фактура, приймальний акт, накладна на оприбуткування товарів, накладна на внутрішнє переміщення товарів.

Таблиця 2.3

Первинна документація з обліку товарних запасів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський»

Господарська операція	Документ	Місце складання	Хто складає
Надходження товарів від постачальників	Товарно-транспортна накладна, податкова накладна	Зовнішнє	Постачальник
Розрахунки з постачальниками	Платіжне доручення, товарно-транспортна накладна, рахунок-фактура	Внутрішнє	Бухгалтер
Оприбуткування товарів	Накладна, приймальний акт	Внутрішнє	Матеріально-відповідальна особа
Внутрішнє переміщення товарів	Накладна	Внутрішнє	Матеріально-відповідальна особа

Облік товарів на рахунку 28 ведеться в розрізі таких субрахунків:

- 1) Субрахунок 281 «Товари на складі» формує дані про рух та наявність товарних запасів, що знаходяться на оптових та розподільчих базах, складських приміщеннях, овочесховищах, морозильниках тощо.
- 2) На субрахунку 282 «Товари в торгівлі» ведеться облік руху та наявності товарів, що знаходяться у власності підприємств роздрібної торгівлі (в магазинах, кіосках, у буфетах, кафе підприємств громадського харчування тощо).
- 3) Субрахунок 283 «Товари на комісії» узагальнює дані про облік товарів, переданих у комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, згідно з якими не передбачається перехід права власності на цей товар до їх продажу. Аналітичний облік ведеться у розрізі видів товарів і підприємствами (фізичними особами) - комісіонерами.
- 4) На субрахунку 284 «Тара під товарами» формується облікова інформація про наявності й рух тари, що під товарами й тари, що порожня. Підприємства торгівельного спрямування можуть проводити облік тари за середніми цінами обліку, які визначає керівництво суб'єкта господарювання за видами (групами) тари та цінами на тару.

5) На субрахунку 285 «Торгова націнка» господарюючого суб'єкта роздрібної торгівлі при проведенні обліку товарів за продажними цінами відображають торгові націнки на товари, тобто різницю між вартістю при покупці та продажною (роздрібною) вартістю товарів.

На ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» після проведення нарахування націнки на рахунку 282 товари обліковуються не за первісною вартістю, а за цінами продажу. Використання даного методу обліку товарів відбувається в зв'язку з тим, що він значно спрощує трудомісткість облікової роботи, а також дозволяє простіше визначати фінансові результати діяльності підприємства наприкінці місяця. Після реалізації товару торгова націнка по даному реалізованому товару списується зворотною проводкою Дт 285 Кт 282.

6) Субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» накопичує інформацію про облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, котрі визнаються утримуваними для продажу відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність». У фінансовій звітності, зокрема у балансі дані активи відображаються у третьому розділі активу, що порушує основний принцип побудови активу, який формується за ознакою зростання ліквідності. Таким чином, вже між методиками обліку і відображення у звітності даного активу наявні розбіжності. Окрім того сам рахунок називається «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» свідчить про те, що на ньому відображаються необоротні активи. Тому ми вважаємо, що вести облік таких активів необхідно на рахунку 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» для чого варто відкрити субрахунок 185 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу».

Приклади обліку запасів, кореспонденцію рахунків за ними на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» наведено в додатку Е.

2.2. Облік дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги

Найперше зупинимось на сутності даного активу. Існує багато трактувань

поняття «дебіторська заборгованість». Відповідно до П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», дебіторська заборгованість - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату [24]. Дебіторами ж є юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів [24].

Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги виникає, коли ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» реалізує їх у кредит, тобто з відстрочкою платежу.

Для бухгалтерського обліку такої дебіторської заборгованості використовується активний рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», який має чотири субрахунки:

- ✓ 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»;
- ✓ 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»;
- ✓ 363 «Розрахунки з учасниками ПФГ»;
- ✓ 364 «Розрахунки за гарантійним забезпеченням».

За дебетом рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» відображається продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), яка включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів та включені у вартість реалізації, за кредитом – сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу та інші види розрахунків. Сальдо рахунку

показує заборгованість покупців та замовників за одержані продукцію (роботи, послуги).

Зазвичай рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» використовується для обліку поточної дебіторської заборгованості за розрахункам за продукцію, товари, роботи, послуги, не забезпечену векселями та виникаючу у ході основної діяльності підприємства. Планом рахунків не рекомендовано відображати на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» аванси та передоплати, заборгованість по іншій операційній, фінансовій, інвестиційній діяльності. Для цих цілей передбачені відповідні рахунки – 681 «Розрахунки за авансами одержаними» та 371 «Розрахунки за виданими авансами».

Основним правовим документом для здійснення реалізації продукції (товарів) є договір купівлі-продажу, в якому міститися дані про терміни й умови постачання, вимоги до якості товару, умови розрахунків, відповідальність сторін за невиконання умов договору тощо. При разових постачаннях або відпустці товарів в незначній кількості реалізація товарів може здійснюватися без укладення письмового договору, а на підставі виписаних рахунків-фактур.

До первинних документів, що засвідчують виникнення дебіторської заборгованості покупців та замовників, належать накладні, видаткові накладні, рахунки-фактури, рахунки, акти прийому виконаних робіт (послуг), податкові накладні, товарно-транспортні накладні, товарні накладні, декларації митної вартості тощо. До первинних документів, що засвідчують погашення заборгованості, належать виписки банку, платіжні доручення, прибуткові касові ордери, акти виконаних робіт, послуг тощо.

Побудова аналітичного обліку на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» повинна забезпечити отримання даних про заборгованість, строк сплати по якій ще не настав, а також заборгованість, не сплачену в строк. Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем чи замовником, за кожним

пред'явленим до сплати документом, а також за строками погашення заборгованості. На субрахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями», крім того, аналітичний облік ведеться в гривнях та валюті, обумовлений договором. Регістром аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками є відомість 3.1, а синтетичного обліку – журнал 3.

Типова кореспонденція рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» наведена у додатку Ж.

Розглянемо поточну дебіторську заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена вексями. Вексель — цінний папір, який засвідчує безумовне грошове зобов'язання векселедавця сплатити у визначений строк визначену суму грошей власнику векся (векселедержателю) [24]. Порядок використання векселів у господарському обороті України регулюється Законом України «Про обіг векселів в Україні» від 05.04.01 № 2374-111[33], Положенням про операції банків з вексями, затвердженим постановою НБУ від 16.12.02 № 508 [34], та іншими нормативними документами.

Векселі можуть видаватися лише для оплати за фактично поставлену продукцію, виконані роботи та надані послуги, за винятком векселів Мінфіну, Національного банку та комерційних банків України. Розрахунок за вексями повинен здійснюватись у грошовій формі. У господарському обігу можуть використовуватися простий і переказний векселі.

Облік заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та іншими операціями, яка забезпечена вексями, ведеться на активному синтетичному рахунку 34 «Короткострокові векселі одержані».

До складу цього рахунка входять такі субрахунки:

- ✓ 341 «Короткострокові векселі, одержані в національній валюті»;
- ✓ 342 «Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті».

За дебетом рахунка 34 «Короткострокові векселі одержані» відображається отримання векселя за реалізовані товари (роботи, послуги) та за іншими операціями. За кредитом — надходження коштів у погашення векселів, погашення отриманим векселем кредиторської заборгованості, продаж векселя третій стороні тощо.

Аналітичний облік на рахунку 34 «Короткострокові векселі одержані» ведеться за кожним одержаним векселем.

При реалізації продукції підприємством між ним і покупцем складається договір купівлі-продажу (або інший відповідний договір), де вказується умова, що в забезпечення заборгованості за одержані товари (роботи, послуги) буде виданий вексель.

Порядок документального оформлення факту передачі векселя чинним законодавством не передбачений. Вексель — цінний папір, тому факт його передачі повинен бути засвідчений актом приймання-передачі, в який включаються відомості про номінальну вартість векселя, дата його передачі, повне найменування сторін та уповноважених осіб, усі реквізити і номер вексельного бланка. Факт пред'явлення векселя до платежу і сам платіж мають бути також оформлені актом пред'явлення векселя до платежу.

Вексель від імені юридичної особи підписується керівником і головним бухгалтером або уповноваженими особами. В разі проведення вексельної операції за місцезнаходженням постачальника для здійснення вексельної операції конкретній фізичній особі може бути видана довіреність.

Виникнення та погашення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги оформляють такими первинними документами, що засвідчують факт здійснення господарської операції (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Первинні документи за розрахунками з покупцями і замовниками

Розрахунки з вітчизняними покупцями і замовниками	Розрахунки з іноземними покупцями і замовниками
Виникнення дебіторської заборгованості	
Накладна, рахунок-фактура, рахунок, акт здачі-приймання виконаних робіт, товарно-транспортна накладна	Комерційні документи (рахунки-фактури – Invoice), транспортні накладні (залізничні, авіа накладна, товарно-транспортна накладна)
Комерційні документи	Валютно-митна декларація
Податкова накладна (в частині обліку ПДВ)	Платіжні документи про перерахування сум податкових та митних платежів, довідки та розрахунки бухгалтерії про наявність курсових різниць
Погашення дебіторської заборгованості	
Виписка банку	Виписка банку
Прибутковий касовий ордер, чек РРО	Інкасо
Векселі	Векселі

Будь-яка заборгованість, в тому числі поточна дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, у якийсь момент може бути визнана підприємством безнадійною. Для того, щоб визнати в бухгалтерському обліку дебіторську заборгованість безнадійною, не потрібно документального підтвердження. Досить, щоб була виконана одна з умов:

- закінчився строк позовної давності (3 роки);
- існувала впевненість у тому, що боржник не погасить свою заборгованість (оголошений банкрутом).

Загалом визнання поточної дебіторської заборгованості безнадійною проводиться в розрізі певних кроків (рис. 2.4).

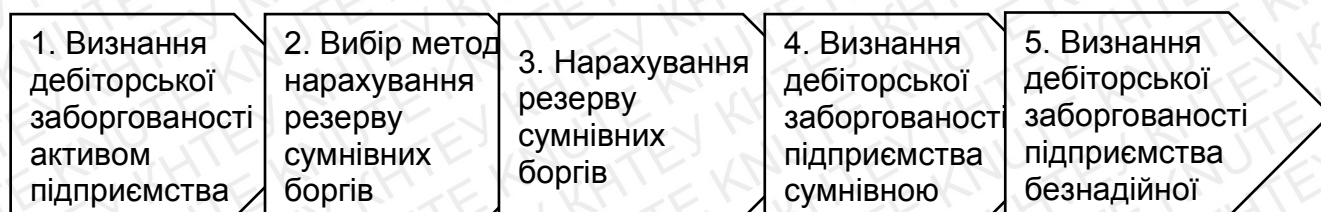


Рис. 2.4 Етапи визнання дебіторської заборгованості безнадійною

Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості - це сума поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги, за мінусом резерву сумнівних боргів.

Для нарахування резерву сумнівних боргів використовується рахунок 38 «Резерв сумнівних боргів». Цей рахунок є контр-рахунком для рахунку 36. За кредитом рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів» відображають створення резерву сумнівних боргів. За дебетом рахунка «Резерв сумнівних боргів» відображають списання сумнівної заборгованості, списання безнадійних боргів.

Аналітичний облік на рахунку 38 ведеться в розрізі боржників чи за строком непогашення дебіторської заборгованості. Нарахування резерву сумнівних боргів за звітний період відображатиметься в складі інших операційних витрат в кінці звітного періоду .

Для визначення чистої реалізаційної вартості дебіторської заборгованості в балансі необхідно сальдо рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» зменшити на сальдо рахунка 38 «Резерв сумнівних боргів».

При визнанні дебіторської заборгованості безнадійною, тобто такою, щодо якої існує впевненість в її неповерненні або за якою минув строк позовної давності, вона буде списана за рахунок нарахованого резерву сумнівних боргів.

Фактична сума списання безнадійних боргів рідко збігається з розрахунковим резервом сумнівних боргів. Якщо сума безнадійних боргів, які списуються менше ніж сума нарахованого резерву, то рахунок 38 буде мати кредитове сальдо на кінець звітного періоду. Якщо сума безнадійного боргу в поточному періоді більше ніж нарахований резерв, то частина безнадійного боргу, яка перевищує нарахований резерв списується за рахунок витрат поточного періоду (Дт 944 Кт 361).

Сума списаної безнадійної дебіторської заборгованості повинна обліковуватися також на позабалансовому рахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість» протягом не менше ніж 3 років з дати списання для спостереження за можливістю її стягнення у випадках зміни майнового стану боржника. Дебіторська заборгованість остаточно

списується з рахунку 071 після надходження суми в порядку відшкодування або у зв'язку з закінченням строку обліку такої заборгованості.

Резерв сумнівних боргів формується підприємством на дату балансу. За

рахунок створеного резерву будуть списуватися безнадійні борги наступного року. На ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» резерв сумнівних боргів визначається, виходячи із платоспроможності окремих дебіторів (на підставі класифікації дебіторської заборгованості). За дебіторською заборгованістю, не пов'язаною з реалізацією продукції і товарів, резерв сумнівних боргів не створюється.

Основними рекомендаціями щодо вдосконалення обліку на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський», дебіторської заборгованості можуть бути такі:

1. Своєчасно здійснювати контроль за співвідношенням дебіторської і кредиторської заборгованості. Значне перевищення дебіторської заборгованості створює загрозу фінансовій стабільності підприємства і робить необхідним залучення додаткових джерел фінансування;

2. Винаходити можливості збільшення кількості замовників з метою зменшення масштабу ризику несплати;

3. Контролювати стан розрахунків за простроченими заборгованостями. В умовах інфляції будь-яка відстрочка платежу призводить до того, що підприємство реально одержує лише частину вартості виконаних робіт;

4. Створювати резерв сумнівних боргів;

5. Своєчасно виявляти недопустимі види дебіторської заборгованості, до яких, передусім, відносяться прострочена заборгованість покупців понад три місяці.

Ще однією проблемою у обліку оборотної дебіторської заборгованості є

перехід її з поточної до довгострокової. На вітчизняних підприємства в тому числі на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» практично всю дебіторську заборгованість (за винятком певних виключень таких як заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду або довгострокові векселі одержані) відображають у складі поточної, оскільки існує ймовірність її погашення протягом 12 місяців. З іншого боку, досить часто дебітори не здійснюють платежів вчасно, причиною цього може бути або ж відсутність у контрагента вільних оборотних коштів, або ж домовленість між власниками щодо погашення заборгованості у пізніші строки. На нашу думку, таку заборгованість не слід вважати поточною, оскільки вона не буде оплачена протягом 12 місяців. В свою чергу, для визнання її сумнівною має бути невпевненість у її погашенні боржником. Тому у нашому випадку, якщо у підприємства є впевненість щодо погашення дебіторської заборгованості, проте в процесі операційної діяльності виникає ситуація щодо продовження терміну погашення даної заборгованості на невизначений строк або термін більше року, слід таку заборгованість відображати у складі довгострокової на рахунку 183 «Інша дебіторська заборгованість».

Для своєчасного усунення фактів виникнення простроченої дебіторської заборгованості, ефективного контролю за її погашенням, пропонуємо вдосконалити аналітичний облік розрахунків із покупцями і замовникам шляхом впровадження в документообіг облікової системи аналітичного документа «Відомість стану розрахунків з покупцями і замовниками» (додаток И).

Дана аналітична відомість стану розрахунків з покупцями і замовниками заповнюється на основі таких первинних документів: договір купівлі-продажу; банківська виписка; прибутковий касовий ордер; накладна чи рахунок-фактура; акт приймання-передачі тощо.

2.3. Облік дебіторської заборгованості за розрахунками та іншої дебіторської заборгованості

Дебіторська заборгованість за розрахунками буває: за виданими авансами, з бюджетом, дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів, дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків.

Дебіторська заборгованість за виданими авансами – сума авансів, наданих іншим підприємствам у рахунок наступних платежів. Облік заборгованості ведеться на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами».

Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом – дебіторська заборгованість фінансових і податкових органів, а також переплата за податками, зборами та іншими платежами до бюджету. Облік такої заборгованості ведеться на рахунку 641 «Розрахунки за податками» та частково на рахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами».

Дебіторська заборгованість за виданими авансами – сума авансів, наданих іншим підприємствам у рахунок наступних платежів. Облік заборгованості ведеться на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами».

Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів – сума нарахованих дивідендів, процентів, роялті тощо, які підлягають отриманню. Облік заборгованості ведеться на субрахунку 373 «Розрахунки за нарахованими доходами». Заборгованість за платежами з роялті визнається з дотриманням принципу нарахування згідно з економічним змістом укладеної угоди. В свою чергу, нарахування дивідендів здійснюється на дату прийняття загальними зборами рішення щодо виплати дивідендів в сумі, яка є пропорційною до розміру частки вкладника у статутному капіталі об'єкта інвестування.

Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків – заборгованість пов'язаних сторін та дебіторська заборгованість із внутрішніх розрахунків, зокрема між учасниками групи тощо. Облік заборгованості ведеться на субрахунках 682 «Внутрішні розрахунки» 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки».

Облік іншої дебіторської заборгованості, яка виникає в ході операційного циклу, ведеться на рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами».

Інша поточна дебіторська заборгованість – заборгованість дебіторів, яка не відображена в окремих статтях щодо розкриття інформації про дебіторську заборгованість, або яка не може бути включена до інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у складі оборотних активів.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків на зазначеному рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» ведеться облік розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю з різними дебіторами: за виданими авансами, з підзвітними особами, за нарахованими доходами, за претензіями, за відшкодуванням завданих збитків, за позиками членів кредитних спілок, з іншими дебіторами тощо [27].

За дебетом рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» відображається виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом – її погашення чи списання, сальдо означає наявність заборгованості дебіторів на початок чи кінець місяця.

Для обліку розрахунків з підзвітними особами призначається субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами. Сальдо субрахунку може бути і дебетовим, і кредитовим.

Через підзвітну особу підприємство розраховується з іншими суб'єктами за отримані активи, у разі якщо прямі розрахунки між господарюючими об'єктами з якихось причин неможливі або незручні. Іноді підприємство скеровує свого працівника у відрядження і з цією метою видає йому певну суму на проїзд і проживання у місцях призначення. Ці виплати, у межах встановлених норм і при їх документальному підтвердженні, враховуються у складі витрат. Гроші, що видаються підзвітній особі на відрядження або інші витрати, називаються авансом, тому що видаються вони зазвичай заздалегідь, до виконання

завдання. Хоча іноді буває навпаки: працівник вирушає на свої особисті кошти, потім після документального підтвердження, підприємство йому ці витрати компенсує. У разі не підтвердження витрат документально і неповернення авансу до каси борг може утримуватись із заробітної плати підзвітної особи, яка ці гроші не повернула.

Аналітичний облік по рахунку 372 ведеться у розрізі підзвітних осіб, окремо по кожній сумі виданій під звіт.

При контролі за грошовими сумами, виданими під звіт, бухгалтер керується Положенням про ведення касових операцій в національній валюті в Україні, затвердженим Постановою Правління НБУ від 29.12.2017 № 148. Суми готівки, не повернені у визначені терміни, відображаються по кредиту рахунка 372 і дебету рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» – якщо вони можуть бути утримані із заробітної плати працівника, або по дебету рахунка 375 «Розрахунки за відшкодування завданих збитків» – якщо вони не можуть бути утримані із заробітної плати.

Слід відмітити, що інформація про залишки за субрахунком 372 «Розрахунки з підзвітними особами» в обліку відображається розгорнуто: дебетове сальдо – в складі оборотних активів, кредитове сальдо – в складі зобов'язань балансу підприємства.

Субрахунок 374 «Розрахунки за претензіями» призначається для ведення обліку «розрахунків за претензіями, які пред'явлені постачальникам, підрядникам, транспортним та іншим організаціям, а також за пред'явленими їм та визнаними штрафами, пенею, недодержками».

Даний рахунок дебетується на суми претензій, пред'явлених:

- постачальникам, підрядникам і транспортним організаціям за виявленими невідповідностями цін і тарифів, обумовлених договорами, а також при виявленні арифметичних помилок;

- постачальникам і підрядниками внаслідок виявлених прихованих дефектів в процесі експлуатації поставлених (створених) ними по замовленню підприємству основних засобів;
- переробним підприємствам, які працюють на давальницьких умовах, за виявлені невідповідності якості стандартам, технічним умовам, за невідповідність виконаних об'ємів умовам договору;
- постачальникам і транспортним організаціям за нестачу вантажу в дорозі понад передбачених договором розмірів;
- за брак і простої, які виникли по вині постачальників або підрядників;
- кредитним організаціям, а також податковим органам і органам соціального страхування по сумах, неправомірно списаним з обліку в погашення боргу, або по неправомірно нарахованим в результаті перевірок сумам;
- по нарахованим штрафним санкціям поверх суми відшкодування збитків.

Рахунок 374 кредитується на суми платежів, які поступили в погашення боргу, в кореспонденції з рахунками обліку грошових засобів чи інших активів, внесенням яких боржники погашають свої зобов'язання перед даним підприємством.

На субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» здійснюється облік розрахунків за відшкодованими підприємству завданих збитків внаслідок втрат і нестач через псування цінностей, нестач та розкрадання грошових засобів у випадку, якщо винуватця знайдено.

Рахунок дебетується на суми відшкодувань винних осіб в кореспонденції з рахунками втрат від виробничого браку, нестач і псування цінностей або з рахунками обліку доходів по пред'явленим позовам, а кредитується на суми внесених платежів, на суми утримань з винних осіб, на суми списань при відмові у відшкодуванню у разі

необґрунтованості позову в кореспонденції з рахунками грошових засобів, заробітної плати, втрат від нестач і псування цінностей.

Для ведення обліку розрахунків за позиками членам кредитних спілок в кредитних спілках призначається субрахунок 376 «Розрахунки за позиками членам кредитних спілок». За дебетом вказаного субрахунку показується утворення дебіторської заборгованості за позиками членам кредитних спілок, а за кредитом – погашення такої заборгованості або її списання. Первинними документами, які підтверджують обороти на даному субрахунку є договори, видаткові касові ордери, платіжні відомості тощо.

Для обліку розрахунків за операціями, облік яких не відображається на інших субрахунках до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», призначено субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

На такому субрахунку можуть здійснюватися наступні розрахунки:

- 1) за операціями, які пов'язані із здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи);
- 2) з персоналом (за винятком розрахунків з оплати праці та з підзвітними особами);
- 3) з приватизації цілісних майнових комплексів;
- 4) зі сплатою мита та митних зборів та ін.

Аналітичний облік за вищенаведеними операціями має здійснюватися за кожним дебітором, за видами дебіторської заборгованості, за термінами виникнення та погашення такої заборгованості.

До рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами» відкриваються ще два субрахунки: 378 «Розрахунки з державними цільовими фондами» та 379 «Розрахунки за операціями з деривативами». На першому з них здійснюється обліковування розрахунків з державними цільовими фондами (наприклад, розрахунків з тимчасової непрацездатності), а на другому - розрахунків за операціями з деривативами.

Також облік іншої дебіторської заборгованості ведеться на рахунках 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 68 «Розрахунки за іншими операціями», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Основні документи з виникнення та погашення дебіторської заборгованості за розрахунками та іншої дебіторської заборгованості наведені в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Документування операцій за дебіторською заборгованістю за розрахунками та іншої дебіторської заборгованості

Вид дебіторської заборгованості	Документи
Розрахунки за виданими авансами	Платіжне доручення, виписка банку
Розрахунки з підзвітними особами	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт з доданими виправдовуючими документами, прибуткові касові ордери, видаткові касові ордери
Розрахунки за нарахованими доходами	Бухгалтерська довідка-розрахунок
Розрахунки за претензіями	Претензія, акт приймання вантажу, рішення судових органів, (арбітражу), письмова згоди постачальника на пред'явлену претензію, виписка банку
Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	Протокол засідання інвентаризаційної комісії, наказ керівника, документи, що підтверджують внески по відшкодуванню матеріальної шкоди (накладна, прибутковий касовий ордер тощо)
Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	Договір між членами кредитних спілок, видатковий касовий ордер, платіжні доручення, авізо про оприбуткування майна учасником, який веде спільні справи, або первинні документи про отримання майна (копії накладної, квитанції до прибуткових ордерів тощо)
Розрахунки з іншими дебіторами	Прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер, накладна, рахунок, виписка банку тощо

У табл. 2.6 наведені вищерозглянуті рахунки обліку дебіторської заборгованості за розрахунками та іншої дебіторської заборгованості в поєднанні з Балансом (Звіт про фінансовий стан) за встановленою НП(С)БО 1 формою.

Таблиця 2.6

**Відображення дебіторської заборгованості у Балансі (форма №1)
та в Плані рахунків бухгалтерського обліку**

Статті активу балансу	Код рядка	Номер рахунка	Назва рахунка
1	2	3	4
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	371	Розрахунки за виданими авансами
з бюджетом	1135	641	Розрахунки за податками
		642	Розрахунки за обов'язковими платежами

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	373	Розрахунки за нарахованими доходами
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	682	Внутрішні розрахунки
		683	Внутрішньогосподарські розрахунки
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	372	Розрахунки з підзвітними особами
		374	Розрахунки за претензіями
		375	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків
		376	Розрахунки за позиками членам кредитних спілок
		377	Розрахунки з іншими дебіторами
		378	Розрахунки з державними цільовими фондами
		379	Розрахунки за операціями з деривативами
		63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
		68	Розрахунки за іншими операціями
		65	Розрахунки за страхування
		66	Розрахунки за виплатами працівникам

Основні проведення з обліку розрахунків з підзвітними особами, розрахунків за нарахованими доходами та обліку відшкодування завданих збитків розглянуто в додатку К.

У звітах про фінансовий стан ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» за 2013-2017 досліджувані роки дебіторської заборгованості за розрахунками: з бюджетом немає. Це означає, що у підприємства немає заборгованостей перед фінансовими і податковими органами на кінець року. Щодо іншої дебіторської

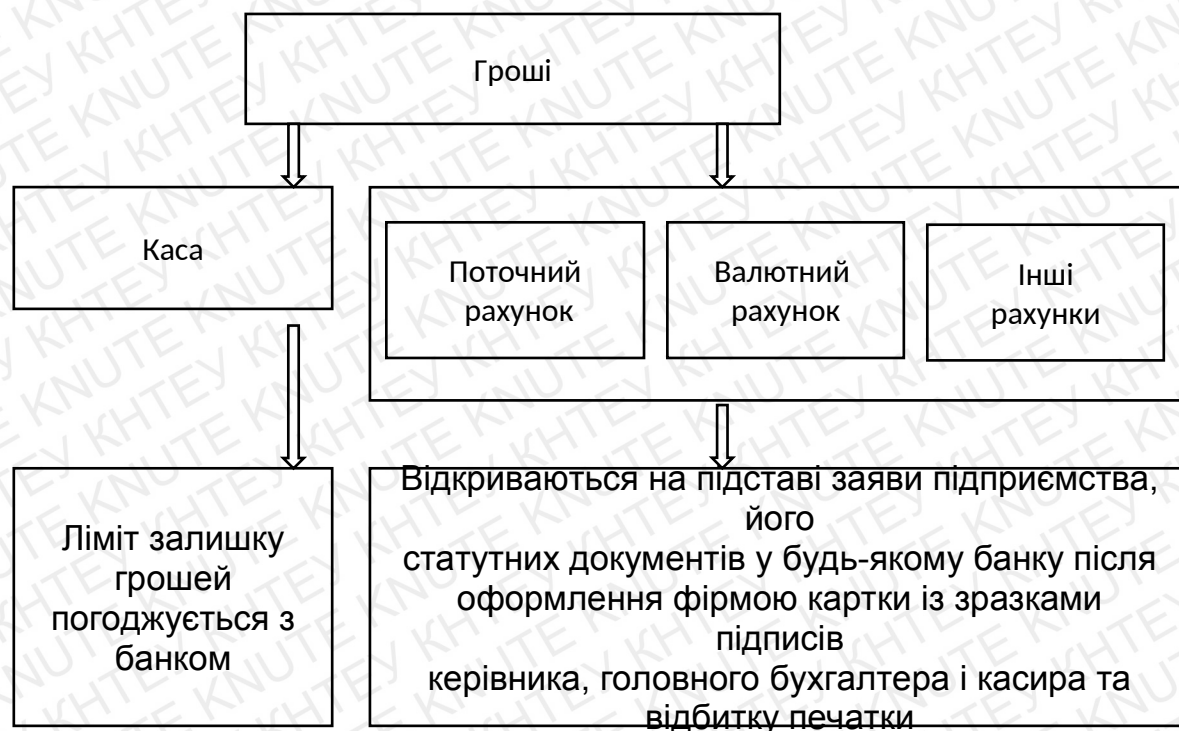
заборгованості, то вона присутня, але в незначних сумах, це означає, що у підприємства ефективна фінансова політика та виконання поставлених завдань відбувається в заплановані терміни.

2.4. Облік поточних фінансових інвестицій, грошових коштів та їх еквівалентів

Щоб діяльність підприємства здійснювалась ефективно потрібно мати оборотні засоби в необхідних розмірах, які обслуговуватимуть процес кругообігу і повністю споживатимуться та відновлюватимуться із виручки після кожного його циклу. В складі оборотних коштів важливе місце займають грошові кошти. У відповідності до Н(П)СБО 1, грошові кошти — це готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання [1]. До них також відносяться «еквіваленти грошових коштів», які являють собою короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошей і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

Для придбання запасів необхідно грошові кошти, а також для оплати праці і господарських потреб, для здійснення платежів фінансовим органам та іншим установам, організаціям та підприємствам. Оборотні засоби на підприємстві здійснюють безперервний кругообіг: із грошової форми вони переходять в матеріальну (на стадії постачання), із матеріальної у виробничу і знову в матеріальну в вигляді готової продукції (на стадії виробництва) і в грошову (на стадії реалізації).

Під час процесу кругообігу здійснюються різноманітні грошові платежі. Через те, що кругообіг проходить постійно і безперебійно, то матеріальні та нематеріальні засоби знаходяться на всіх стадіях



кругообігу. Тому суб'єкту господарювання слід мати в наявності певний запас оборотних коштів, в тому числі і в грошовій формі. Грошові кошти підприємств можуть знаходитись у формі готівки в касі та зберігатись на рахунках в банку (рис.2.5). В приміщенні каси зберігаються необхідні суми для поточної господарської діяльності, готівка в межах встановлених лімітів, а також інші матеріальні цінності. Усі кошти, що перебувають у вільному обігу знаходяться на рахунках у банку.

Рис. 2.5 Облік грошових коштів за місцями зберігання

Основним елементом обліку грошових коштів та їх еквівалентів є система рахунків. Щоб облік готівки та руху грошових коштів за кожним місцем зберігання і кожним видом призначення здійснювався ефективно, згідно з діючим планом передбачено певний рахунок: для обліку коштів, що знаходяться в банку, або якщо у кошти підприємства мають цільове призначення (розрахунки з постачальниками за акредитивом тощо) — рахунок 31 «Рахунки в банках»; для обліку готівкових коштів і їх руху — рахунок 30 «Готівка»; для обліку коштів у дорозі, грошових документів,

сертифікатів — рахунок 33 «Інші кошти»; для придбаних цінних паперів — рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції».

Можна здійснити поділ усіх рахунків з обліку грошових коштів за класифікаційними ознаками: за економічним змістом — рахунки обліку оборотних коштів підприємства; та рахунки необоротних активів. В будь-якому варіанті у дебеті рахунків відображують надходження (збільшення), а у кредиті — вибуття (зменшення).

Докладніше розберемо нюанси обліку грошових коштів у касі підприємства.

Об'єкт обліку — грошові кошти, які знаходяться в касі підприємства, обліковуються за номіналом. Одиниця обліку — номінал купюр.

Для приймання, зберігання і витрачання готівки підприємство має касу. Каса підприємства - це приміщення або місце проведення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівки, інших цінностей та касових документів.

Порядок ведення касових операцій визначається Положенням про ведення касових операцій у національній валюті України, затвердженим Постановою Правління Національного банку України від 29 грудня 2017 року № 148, що набрав чинності 5 січня 2018 року [35].

Розмір сум, що можуть зберігатися в касі підприємства обмежується лімітом, який визначається підприємством самостійно на підставі розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі. Підприємство визначає ліміт каси з урахуванням режиму і специфіки його роботи, віддаленості від банку, обсягу касових оборотів, установлених строків здавання готівки, тривалості операційного часу банку, наявності домовленості про інкасацію. Ліміт каси підприємствами торгівлі, громадського харчування та послуг устанавлюється на підставі розрахунку середньоденного надходження готівки до каси.

Розрахунок ліміту каси затверджується підписом керівника та головного бухгалтера підприємства.

Готівкова виручка понад ліміт повинна здаватись у банк у день надходження готівкової виручки або наступного дня. Якщо підприємство розташоване у населеному пункті, де немає банків — не рідше один раз на п'ять робочих днів.

Усі підприємства, залежно від виду діяльності та форми власності, повинні використовувати такі документи для обліку касових операцій:

- Прибутковий касовий ордер;
- Видатковий касовий ордер;
- Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових документів;
- Касова книга.

Касир приймає готівку за прибутковими касовими ордерами, які заповнюються бухгалтером і реєструються в Журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів, де їм присвоюються порядкові номери. Виписаний ордер підписується головним бухгалтером і передається касиру, який приймає гроші в касу. Касир перевіряє правильність заповнення ордера та приймає готівку в касу. В момент оприбуткування коштів він реєструє прибутковий касовий ордер в касовій книзі, вказуючи, від кого і за що прийняті гроші, та суму надходження. Особі, що здала гроші, видається квитанція до прибуткового касового ордера з печаткою підприємства, завірена підписами головного бухгалтера та касира [36].

Підставою для оприбуткування коштів, одержаних з банку, є грошовий чек, на основі якого також виписується прибутковий касовий ордер.

Видача готівки з каси здійснюється на підставі видаткових касових ордерів, які виписуються бухгалтером і попередньо реєструються у Журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів. В додаток до ордера можуть оформлятися інші належно оформлені документи, за якими здійснюється видача готівки: платіжні відомості, розрахунково-платіжні відомості тощо. На загальну суму виплачених за відомостями

грошей складається видатковий касовий ордер. Після завершення операцій видачі коштів за відомостями він візується керівником та головним бухгалтером підприємства (або іншими уповноваженими особами).

Якщо видача грошових коштів здійснюється на підставі видаткового касового ордера, то особа, яка їх отримує, повинна мати паспорт або документ, що його заміняє і внести реквізити з документа у спеціальний рядок видаткового касового ордера.

У момент здійснення операції видачі грошей ордер реєструється у касовій книзі. Гроші за касовими ордерами видаються і оприбутковуються лише в день їх заповнення.

Після здійснення операцій і реєстрації ордерів у касовій книзі касир ставить у документах, які додаються до видаткових ордерів, «Оплачено» або робить на них напис вручну, щоб уникнути їх повторного використання.

Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів побудований таким чином, щоб за його даними можна було контролювати факти надходження та виплати грошей. Не маючи права заповнювати ордери, касир не зможе не оприбуткувати надходження коштів або здійснити несанкціоновані видачі коштів на непередбачувані потреби.

Облік наявності та руху готівкових грошових коштів ведеться на рахунку 30 «Готівка». Рахунок 30 «Готівка» має такі субрахунки:

- 301 «Готівка в національній валюті»;
- 302 «Готівка в іноземній валюті».

За дебетом рахунка 30 «Готівка» відображається надходження грошових коштів в касу підприємства, за кредитом — виплата грошових коштів з каси підприємства.

Основні записи на бухгалтерських рахунках обліку касових операцій в національній валюті (грн.) на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» наведені в додатку Л.

На підприємствах, де працюють операційні каси (продаж квитків, оплата послуг зв'язку, обмін валюти тощо), відкриваються субрахунки:

- 303 «Операційна готівка в національній валюті»;
- 304 «Операційна готівка в іноземній валюті».

Відповідно до чинного законодавства всі підприємства, незалежно від форм власності і виду діяльності, повинні зберігати вільні грошові кошти на рахунках у банку (за винятком сум, які дозволяється зберігати в касі підприємства).

За Інструкцією про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затвердженою Постановою Правління НБУ від 12.11.2003 р. № 492 [37], банки за заявами підприємств відкривають їм поточні рахунки для зберігання грошових коштів та їх використання. Поточні рахунки відкриваються підприємствам, їх відокремленими підрозділам, філіям, підприємцям-фізичним особам, фізичним особам.

Підприємство має право самостійного вибору банку. Воно може відкрити потрібну для діяльності кількість поточних рахунків у національній та іноземній валютах. Поточні рахунки в іноземній валюті відкриваються для кожного виду валюти. Один з рахунків визначається підприємством як основний.

Поточні рахунки юридичним особам відкриваються за подачі в банк таких документів [36]:

- заява на відкриття рахунка за підписом керівника і головного бухгалтера
(якщо посада головного бухгалтера передбачена штатним розписом);
- копія нотаріально завіреного статуту;
- картки із зразками підписів осіб, що мають право розпорядження коштами на рахунку.

Картка із зразками підписів заповнюється в присутності працівника банку. У ній вказуються особи, що мають право розпоряджатись коштами

на рахунках підприємства: керівник підприємства і головний бухгалтер або уповноважені ними особи. Право підпису документів, за якими здійснюється рух грошових коштів підприємства, може мати лише один його представник: як правило, керівник або власник. Картка завіряється печаткою підприємства і використовуються операціоністом банку для звірки ідентичності підписів (підпису) та печатки на первинних документах, які подаються його представником для перерахування коштів або отримання готівки.

На ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» відкритий поточний рахунок в банку в національній валюті.

Саме з використанням платіжних доручень, платіжних вимог-доручень, розрахункових чеків, векселів, акредитивів, здійснюється документування операцій на рахунках у банках.

Найбільш розповсюдженим документом, котрий використовують для здійснення бухгалтерських операцій на поточних рахунках, є платіжне доручення. Платіжне доручення надходить в банк від платника-власника рахунка. Доручення містить вказівку перечислити вказану суму з рахунка платника на рахунок одержувача коштів. Цей вид доручень використовується для розрахунків по заборгованості із сплати податків, платежів у фонди, оплати рахунків постачальникам тощо.

Щоб здійснювати облік операцій на поточних рахунках використовують рахунок 31 «Рахунки в банках». По дебетом рахунка 31 «Рахунки в банках» накопичується інформація з надходження коштів, за кредитом — інформація про їх використання. Рахунок 31 «Рахунки в банках» має такі субрахунки:

- ✓ 311 «Поточні рахунки в національній валюті»;
- ✓ 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті»;
- ✓ 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»;
- ✓ 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»;
- ✓ 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті»;

✓ 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті».

Рахунки 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті», 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті» та 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті» необхідні для узагальнення даних про наявність та рух коштів в іноземній валюті. За залишком на кожну звітну дату проводиться перерахунок курсових різниць та на валютних рахунках, за курсом НБУ на останній день звітного періоду [38, с. 941-945]. Перелік здійснених операцій у валюті перераховуються за курсом на день здійснення операції [39].

Основні бухгалтерські проведення з обліку операцій за поточним рахунком та інших рахунках у банку наведені у додатку М.

До інших коштів включаються грошові документи та кошти в дорозі.

Поштові марки, марки гербового збору, будинків відпочинку, сплачені проїзні документи, сплачені путівки до санаторіїв, відносять до грошових документів підприємства. Грошові кошти, що виступають у формі документів зберігаються в касі підприємства за вартістю придбання. Згідно даних про рух грошових документів касиром складається звіт.

Кошти в дорозі — грошові суми, внесені юридичними або фізичними особами в каси банків, ощадні каси або поштові відділення для подальшого їх зарахування на поточні рахунки підприємства.

Обліковуються грошові документи та кошти у дорозі на рахунок 33 «Інші кошти».

Рахунок 33 «Інші кошти» має такі субрахунки:

- ✓ 331 «Грошові документи в національній валюті»;
- ✓ 332 «Грошові документи в іноземній валюті»;
- ✓ 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті»;
- ✓ 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»;
- ✓ 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті».

За дебетом рахунка 33 «Інші кошти» відображають надходження грошових документів у касу підприємства та коштів у дорозі, за кредитом — вибуття грошових документів та списання коштів у дорозі після

зарахування їх на відповідні рахунки. Аналітичний облік грошових коштів ведеться за їх видами.

Узагальнення масиву інформації про наявність і рух грошових коштів у національній та іноземній валюті в касі, на поточних, валютних та інших рахунках в банку, грошових документів проводиться в Журналі 1, який формується за кредитом рахунків 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти» та відомостях до цього Журналу. Відомості відкриваються за дебетом відповідних рахунків:

1. Відомість за дебетом рахунку 30 «Готівка»;
2. Відомість за дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках»;
3. Відомість за дебетом рахунку 33 «Інші кошти».

Ще одним фінансовим активом є поточні фінансові інвестиції. Методичні засади фінансового обліку інвестицій регламентуються П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [25] та Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 р. №291 [27].

Відповідно до П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» до складу поточних включаються: еквіваленти грошових коштів та інші поточні фінансові інвестиції [25]. Згідно з вищевказаним положенням довгострокові фінансові інвестиції включають: інвестиції, що утримуються для їх погашення; інвестиції в дочірні та асоційовані підприємства; інвестиції в спільну діяльність та інші фінансові інвестиції [25].

Інформація про рух поточних фінансових інвестицій узагальнюється на рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції», який призначений для обліку інвестицій в акції, облігації, депозитні сертифікати, придбані з метою перепродажу протягом 12-ти місяців.

За дебетом рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції» відображаються вартість придбаних еквівалентів грошових коштів (субрахунок 351) та інших поточних фінансових інвестицій (субрахунок

352) за їх собівартістю та суми дооцінки при збільшенні справедливої (ринкової) вартості. За кредитом рахунка 35 списуються балансова вартість реалізованих (таких, що вибули) інвестицій та суми їх уцінки. Сальдо дебетове відображає справедливу вартість фінансових інвестицій на дату балансу. В бухгалтерському балансі сальдо за рахунком 35 відображається у складі поточних активів.

Аналітичний облік здійснюється за видами фінансових інвестицій із забезпеченням можливості одержання інформації про інвестиції як на території країни, так і за її межами.

Фінансові інвестиції на початковому етапі оцінюються і відображаються в бухгалтерському обліку за собівартістю.

Документи первинного обліку є різноманітними, в залежності від виду поточних фінансових інвестицій. На підприємствах України при придбанні чи перепродажі цінних паперів з каси або поточного рахунку підставою для здійснення записів в бухгалтерському обліку є прибутковий касовий ордер чи виписка банку.

Якщо підприємство купує цінні папери, то за кожним придбаним пакетом складається регістр в двох примірниках, що має містити такі обов'язкові реквізити як найменування емітента, номінальну ціну, купівельну вартість, кількість, номер, серію та дати купівлі і продажу.

Механізм формування інформації про довгострокові та поточні фінансові інвестиції підприємств наведений на рисунку 2.6.

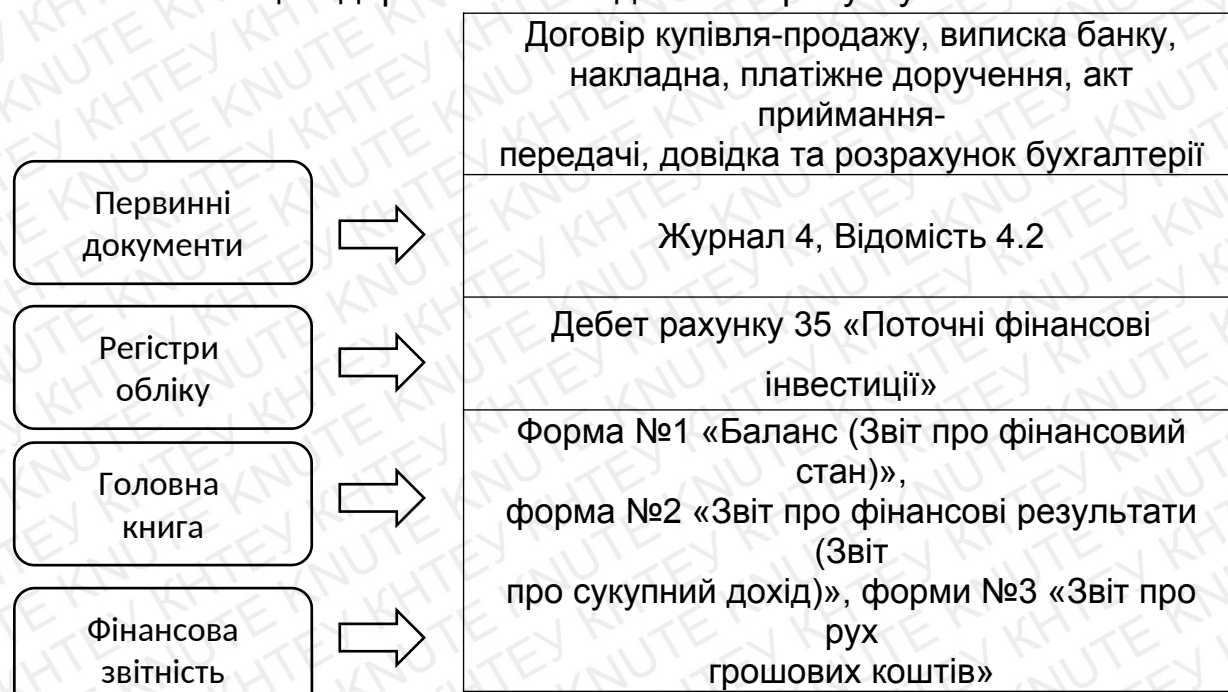


Рис. 2.6 Формування інформації про поточні фінансові інвестиції

У бухгалтерському обліку головним аспектом має бути та є правильний облік відображення діяльності будь-якого підприємства для отримання інформації щодо фінансового результату за визначений період роботи.

Отже, фінансові інвестиції теж потребують наявності досконалого та суттєвого обліку цього напрямку отримання прибутку. Для удосконалення обліку фінансових інвестицій необхідно розробити комплексну систему, яка б ґрунтувалася на специфічних умовах економічного і політичного життя України. Особливості економічного розвитку, специфічні підходи до роздержавлення і приватизації, недосконалість ринкових механізмів та податкового законодавства, значний сектор тіньової економіки повинні бути враховані при побудові національної моделі обліку фінансових інвестицій.

Найбільше проблем при цьому виникає при оцінці та обліку поточних фінансових інвестицій.

На нашу думку, в бухгалтерському обліку повинні розрізнятися як окремі об'єкти фінансові інвестиції, що утримуються для одержання прибутку, контролю та інших вигод, і активи, що придбані з метою подальшого продажу.

Для професійних торговців, основною діяльністю яких є купівля-продаж цінних паперів, такі інвестиції є звичайним товаром. Тому, норми і правила, визначені П(С)БО 12, повинні стосуватися усіх підприємств, крім бюджетних установ і професійних торговців цінними паперами.

2.5. Облік витрат майбутніх періодів та інших оборотних активів

Ще одним видом оборотних активів є витрати майбутніх періодів.

Витрати майбутніх періодів - це витрати, які здійснені в поточному періоді, але підлягають віднесенню на витрати майбутніх періодів.

Виділимо основні ознаки таких витрат:

1. Витрати були фактично понесені в звітному періоді (тобто були понесені витрати у вигляді сплати авансу (за підписку на періодичні видання) або отримані документи, які підтверджують факт здійснення витрат (документи на патент);

2. Понесені витрати відносяться саме до майбутніх періодів (доходи які пов'язані з такими витратами будуть отримані у майбутньому або сплачені платежі пов'язані з майбутніми періодами).

До основних об'єктів обліку витрат майбутніх періодів відносяться:

- витрати, пов'язані з оплатою робіт і послуг, здійснення і надання яких відбувається впродовж кількох звітних періодів (оренда, страхування, передплата на періодичні та довідкові видання тощо);
- витрати, пов'язані з оплатою торгового патенту;
- освоєння нових виробництв та агрегатів;
- витрати на освоєння нових виробничих потужностей та на підготовку до сезонного виробництва;
- витрати, пов'язані з оплатою ліцензій;
- витрати до сезону активного здійснення основної діяльності (в сільському господарстві та сезонних галузях промисловості);
- інші витрати майбутніх періодів.

Облік витрат майбутніх періодів, пов'язаних з операціями з попередньої оплати робіт і послуг, здійснення і надання яких відбувається впродовж кількох звітних періодів.

Документування господарських операцій, пов'язаних з витратами майбутніх періодів відображене у табл. 2.7.

Попередня оплата робіт і послуг (аванс орендних платежів, підписки, оплата страхового поліса тощо) не може бути визнана витратами поточного періоду, оскільки:

- відповідно до п. 9.2. П(С)БО №16 «Витрати», попередня (авансова) оплата запасів, робіт і послуг не визнається витратами [40];
- відповідно до п. 6 П(С)БО №16 «Витрати», витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або зменшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу підприємства.

Таблиця 2.7

**Документування господарських операцій, пов'язаних з
витратами
майбутніх періодів**

№ п/п	Зміст господарської операції	Документи, які використовуються для реєстрації операції
1.	Витрати на передплату періодичних видань	Рахунки, платіжні доручення, акти виконаних робіт, послуг
2.	Підготовка до початку діяльності підприємства:	
	- матеріальні витрати, пов'язані з Підготовкою	Акти, накладні, лімітно-забірні картки, платіжні доручення, прибуткові ордери
	- реєстрація в державних органах Управління	Платіжні доручення, рахунки, квитанції
3.	Оренда приміщень	Договори оренди, акти оцінки вартості орендованого майна, платіжні доручення, чеки
4.	Патентування діяльності з продажу за готівку	Патент, квитанція про сплату плати за патент, видатковий касовий ордер, авансовий звіт, платіжне доручення
5.	Страховання	Договір страхування (страховий поліс), рахунки, платіжні доручення

Перераховані витрати визнаються витратами майбутніх періодів на тій підставі, що вони відносяться до наступних звітних періодів, впродовж яких і будуть включені до складу витрат.

Найперше зупинимось на обліку витрат майбутніх періодів, пов'язаних з оплатою авансом орендних платежів. Витратами майбутніх періодів на підприємстві визнаються витрати, пов'язані з оплатою авансу за договорами оренди та за умови, що аванс сплачений більш ніж за один звітний період. Також необхідною умовою визнання авансових платежів з оренди витратами майбутніх періодів є обов'язкове визначення умов договору авансування орендної плати.

Визнання авансових платежів з орендної плати витратами майбутніх періодів здійснюється у тому звітному періоді, в якому вони мали місце.

Розподіл і включення до складу витрат поточного періоду витрат, пов'язаних з авансовою оплатою орендних платежів, здійснюється рівними частинами впродовж того періоду, за який була здійснена передплата. Підставою для внесення частини цих витрат до складу витрат звітного періоду є умови договору або актів прийому-передачі наданих послуг за таким договором оренди.

Витратами майбутніх періодів вважаються також витрати, пов'язані з передплатою на періодичні та довідкові видання. Оформлення передплати на періодичні та довідкові видання на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» здійснюється:

- шляхом оплати відповідного рахунку-фактури (при безготівковому розрахунку);
- шляхом заповнення та оплати квитанції на передплатні видання.

Визнання витрат, пов'язаних з попередньою оплатою за періодичні видання (передплату), витратами майбутніх періодів здійснюється у тому звітному періоді, в якому вони мали місце.

Розподіл і включення до складу витрат поточного періоду витрат, пов'язаних з авансовою оплатою на періодичні та довідкові видання,

здійснюється рівними частинами впродовж того періоду, на який поширюється передплата на підставі розрахунку бухгалтера.

Залежно від характеру періодичних видань і довідників, їх напрямків та використання, витрати, пов'язані з їх придбанням надалі, в основному списуються на відповідні рахунки витрат. Але можливі й винятки, коли витрати з передплати будуть формувати створення бібліотечних фондів.

Облік витрат майбутніх періодів, пов'язаних з оплатою страхового поліса здійснюється на основі договору страхування (страхового полісу), що укладається між підприємством і страховиком (страховою компанією).

Оплата страхового поліса є одноразовим платежем (іноді такий платіж розбивається декількома платежами) на весь термін страхування, тобто за майбутні звітні періоди. Таким чином, витрати на оплату страхового поліса визнаються витратами майбутніх періодів з подальшим їх рівномірним розподілом (списанням) у звітних періодах впродовж терміну страхування.

Визнання витрат, пов'язаних з оплатою страхового поліса, витратами майбутніх періодів здійснюється у тому звітному періоді, в якому вони мали місце.

Підставою для включення певної частини цих витрат до складу витрат звітного періоду є договір страхування (страховий поліс).

Облік витрат на освоєння нових виробничих потужностей та на підготовку до сезонного виробництва застосовується в основному для промислових і сільськогосподарських підприємств, в розрізі витрат майбутніх періодів, пов'язаних з освоєнням нових виробництв та агрегатів і витрат майбутніх періодів, пов'язаних з підготовчими до виробництва роботами.

Проведення робіт, пов'язаних з освоєнням нових виробництв та агрегатів, здійснюється на підставі наказу керівника підприємства.

Наказ, як правило, повинен містити:

- підстави для проведення таких робіт;

- обсяг (перелік) робіт;
- плановий термін проведення робіт (дата початку та закінчення);
- склад робочого персоналу, який буде проводити роботи з освоєння нових виробництв та агрегатів.

Такі витрати спрямовані на отримання доходу від їх експлуатації в майбутніх звітних періодах. Таким чином, витрати, що мали місце, визнаються витратами майбутніх періодів. За фактом закінчення комплексу робіт, пов'язаних з освоєнням нових виробництв та агрегатів, витрати майбутніх періодів включаються до собівартості виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг). Списання таких витрат здійснюється рівномірним способом.

Спосіб рівномірного розподілу витрат передбачає їх включення до витрат звітного періоду рівними частинами впродовж періоду їх списання, визначеного на підприємстві. Термін списання витрат встановлюється відповідним розпорядженням керівника компанії.

Облік витрат майбутніх періодів, пов'язаних з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості.

До витрат, пов'язаних з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості, відносяться:

- капітальний ремонт орендованих основних засобів, якщо він здійснюється за рахунок коштів орендарів;
- підготовчі роботи.

Синтетичний облік витрат майбутніх періодів здійснюється на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів». Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів № 291 від 30.11.1999 р. на 39 рахунку субрахунки відсутні. Ми пропонуємо впровадити такі субрахунки в розрізі видів витрат майбутніх періодів:

- 391 «Витрати на передплату періодики»;

- 392 «Витрати на підготовку до початку діяльності підприємства»;
- 393 «Витрати на оренду приміщень»;
- 394 «Витрати на оплату патентів, ліцензій»;
- 395 «Витрати на страхування»;
- 396 «Інші витрати майбутніх періодів».

Таке впровадження дозволить значно підвищити інформативність даного рахунку через групування витрат відповідно до їх специфіки.

Наглядно поділ рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» на субрахунку можна побачити на рис. 2.7.

Також слід звернути увагу на те, що вищеперелічені витрати слід відносити на витрати майбутніх періодів лише за умови, що строк їх списання не буде перевищувати 12 місяців з дати балансу, оскільки даний вид активу належить до оборотних активів підприємства і відображається у другому розділі балансу «Оборотні активи». Якщо ж строк списання таких витрат буде перевищувати 12 місяців з дати балансу, то доцільніше буде їх обліковувати на субрахунку 184 «Інші необоротні активи».



Рис. 2.7 Запропоновані субрахунки до рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів»

На ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» можливі такі витрати майбутніх періодів: орендна плата за оренду адміністративного приміщення, передплата періодичних видань та оновлення бухгалтерської програми. В додатку Н представлений облік цих витрат.

Висновки до розділу 2

Розглянувши та дослідивши методико-організаційні аспекти обліку окремих видів оборотних активів ми зробили такі висновки:

1. Здійснивши аналіз різних трактувань одного з найбільш розповсюджених видів оборотних активів, а саме запасів, у нормативно-правовій базі нами визначено, що з позиції обліку запаси – це оборотні активи, що є власністю підприємства, перебуваючи на складах або у виробництві підприємства-власника чи пов'язаних з ним контрагентів, утримуються для забезпечення виробничої діяльності, продажу, управління підприємством.

Проаналізувавши документи з відпуску запасів, слід відмітити, що доцільною є розробка єдиної форми документа на відпущення запасів, призначеної для машинної обробки. У цей документ варто включити всі об'єкти основного та допоміжного виробництва під відповідними кодами, які б вказували напрям використання матеріальних ресурсів.

2. Відповідно до П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», дебіторська заборгованість - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Дебіторами ж є юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів. Для своєчасного усунення фактів виникнення простроченої дебіторської заборгованості, ефективного контролю за її погашенням, пропонуємо вдосконалити аналітичний облік

розрахунків із покупцями і замовникам шляхом впровадження в документообіг облікової системи аналітичного документа «Відомість стану розрахунків з покупцями і замовниками».

3. Дослідивши поточні фінансові інвестиції, ми дійшли висновку, що у бухгалтерському обліку повинні розрізнятися як окремі об'єкти фінансові інвестиції, що утримуються для одержання прибутку, контролю та інших вигод, і активи, що придбані з метою подальшого продажу. Для професійних торгівців, основною діяльністю яких є купівля-продаж цінних паперів, такі інвестиції є звичайним товаром. Тому, норми і правила, визначені П(С)БО 12, повинні стосуватися усіх підприємств, крім бюджетних установ і професійних торгівців цінними паперами.

4. Вивчивши порядок формування і обліку витрат майбутніх періодів, ми дійшли висновку, що до оборотних активів підприємства, які відображаються у другому розділі балансу «Оборотні активи», слід відносити витрати майбутніх періодів, строк списання яких не буде перевищувати 12 місяців з дати балансу. Якщо ж строк списання таких витрат буде перевищувати 12 місяців, то доцільніше буде їх обліковувати на субрахунку 184 «Інші необоротні активи».

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

3.1. Методика контролю оборотних активів

Останніми роками багато зроблено в розробці методології контролю як в одній з конкретних економічних наук. Внутрішній контроль - це комплексна система, яка об'єднує управлінський облік, планування, розробку бюджетів, а також аналіз відхилень фактичних результатів діяльності від планових, підтримку прийняття оптимальних управлінських рішень.

Фахівці з обліку та управління викладають суб'єктивні, в певній мірі, погляди на сутність, зміст і функції внутрішнього контролю. Порівнюючи й аналізуючи зміст визначень, з усією очевидністю можна стверджувати, що саме контроль є найважливішим засобом успішного функціонування підприємства, оскільки:

- забезпечує необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень шляхом інтеграції процесів збору, обробки, підготовки, аналізу, інтерпретації інформації;
- надає інформацію для управління трудовими і фінансовими ресурсами;

- забезпечує виживання підприємства на рівнях стратегічного і тактичного управління;
- сприяє оптимізації залежності «виручка - витрати - прибуток».

Отже, внутрішній контроль, будучи обліково-аналітичною підсистемою в інформаційно-аналітичній системі управління підприємством, служить основою для його роботи. При цьому внутрішній контроль можна уявити систематичним - розвиває традиційні бухгалтерські, аналітичні та інші прийоми і способи, і дозволяє виробити дієві управлінські рішення як оперативного, так і стратегічного характеру.

Основою діяльності кожного господарюючого суб'єкта є майново-ресурсний потенціал, тому розгляд методики контролю оборотних активів є доречним. Оборотні активи підприємства формуються з конкретною метою здійснення господарської діяльності відповідно до фінансової стратегії розвитку підприємства і ефективність їх використання позначається на фінансових результатах діяльності підприємства.

Перш за все необхідно визначити суб'єкта організації контролю оборотних активів, основні завдання та об'єкт системи контролю оборотних активів.

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [23] організація внутрішньогосподарського контролю належить до компетенції власника підприємства або уповноваженого ним органу. Оскільки за організацію бухгалтерського обліку та контролю несе відповідальність власник підприємства, саме він передусім зацікавлений і зобов'язаний налагодити на підприємстві систему внутрішньогосподарського контролю, в тому числі і систему контролю виробничого споживання оборотних активів.

Суб'єктами організації контролю оборотних активів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» є власник (керівник) та головний бухгалтер.

Основними завданнями організації контролю оборотних активів є:

1. Визначення відповідних повноважень суб'єктів в сфері контролю за оборотними активами;

2. Розробка організаційно-розпорядчих документів, які будуть регламентувати порядок проведення контролю;
3. Організація правового, технічного та методологічного забезпечення роботи суб'єктів контролю оборотних активів;
4. Розробка форм звітності за результатами проведення контролю оборотних активів;
5. Організація юридичної відповідальності.

Об'єктом організації виступає система контролю виробничого споживання оборотних активів та технічне, організаційне, методичне, юридичне забезпечення.

Ефективність системи контролю оборотних активів в багато чому залежить від можливості збору, обробки, передачі своєчасної інформації до органів управління. Отримання такої інформації залежить від надійності і якості технічних засобів для виміру, підрахунку, обміру та інше, що буде складати технічне забезпечення контролю оборотних активів. Наприклад, для контролю запасів можуть використовуватись графічні прибори, датчики, вимірювальні прибори, різноманітні лічильники, автоматизовані системи та інші, які дають можливість отримувати інформацію про кількість виготовленої продукції, використаних виробничих запасів за годину, робочий день, неділю. Крім цього до технічного забезпечення управління та контролю оборотних активів можна віднести і телефони, комп'ютери, принтери, ксерокси та інші апаратні засоби.

Організаційне забезпечення пов'язане з упорядкуванням взаємовідносин між працівниками, функціональними органами контролю оборотних активів, тобто здійснюється розподіл контролюючих функцій. В залежності від суб'єктів здійснення в системі контролю оборотних активів можна виділити наступні напрями: бухгалтерський, технологічний, адміністративний контроль.

Методичне забезпечення контролю оборотних активів – це формування сукупності методів та процедур, за допомогою яких здійснюється відбір інформації, яка необхідна для виявлення відхилень цілей управління оборотними активами.

Юридичне забезпечення контролю оборотних активів пов'язане зі встановленням юридичної відповідальності за здійсненням контролю, вибором форм, методів і процедур контролю, які забезпечують повноцінну доказовість результатів контролю, однозначність у визначенні вини працівників, колективів у відхиленнях використання оборотних активів [41, с. 259].

Від виконання цих завдань залежить ефективність контролю оборотних активів. Рациональна організація контролю оборотних активів надає інформацію управлінському персоналу, яка є підставою для пошуку шляхів підвищення їх використання.

Слід зазначити, що виняткову роль у здійсненні організації контролю за оборотними активами підприємства повинні здійснювати функціональні відділи бухгалтерій. Для підвищення контрольних функцій обліку, виникає необхідність створення таких бухгалтерій не за функціональною ознакою, а за об'єктами управління. На підприємствах такими об'єктами є: план випуску товарної продукції і його фактичне виконання; матеріальні цінності, їх якість, стан і збереження; кошти, їх збереження і використання; здійснення розрахунків з бюджетом та ін. Контрольні функції працівників так званої "спеціалізованої" бухгалтерії повинні сприяти ощадливому і раціональному використанню праці, правильному нарахуванню і своєчасній сплаті заборгованості перед бюджетом.

При здійсненні бухгалтерського контролю окремих складових оборотних активів на підприємствах слід розробляти спеціальну програму перевірки із зазначенням повного переліку контролюючих робіт, завдань, а також відповідальних за їх виконання виконавці. При складанні програми бухгалтерського контролю слід враховувати, що вона повинна бути обгрунтованою та гнучкою, тобто враховувати умови роботи об'єкта, що контролюється, тенденції його розвитку, цілі контролю та витрати часу на його проведення. При визначенні планових витрат часу на проведення контролю необхідно враховувати такі фактори, як обсяг документообороту, ступінь автоматизації обробки облікової інформації; спосіб перевірки об'єкта (суцільний чи вибіркового); період, що підлягатиме перевірці. При плануванні

бухгалтерського контролю слід дотримуватися принципу гнучкості, оскільки за наявності ймовірнісних подій програма може уточнюватися або доповнюватися, виходячи із конкретних обставин [42, с. 340].

Основні завдання бухгалтерського контролю операцій з оборотними активами визначені на рис. 3.1.

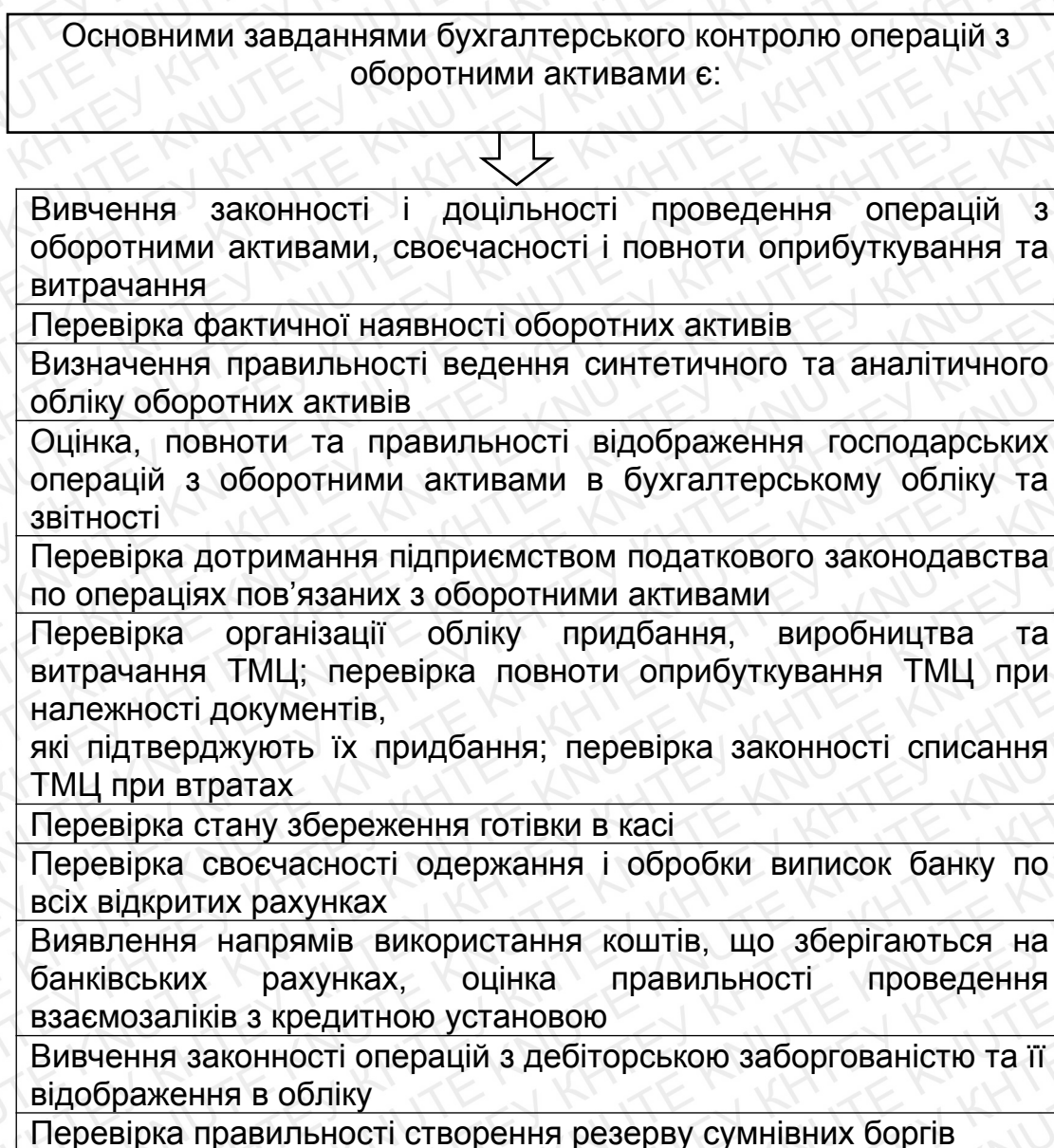


Рис. 3.1 Завданнями бухгалтерського контролю операцій з оборотними активами

Методика внутрішньогосподарського контролю оборотних активів передбачає визначення методів контролю або їх сукупність, які будуть використовуватись в процесі контролю оборотних активів. Достовірність здійснення операцій з оборотними активами встановлюються за допомогою прийомів документального і фактичного контролю.

До найважливіших методів контролю фактичної наявності майна в натурі належать: обстеження, інвентаризація, перевірка.

Обстеження проводиться по визначеному колу питань або одному із них шляхом ознайомлення на місці з окремими видами оборотних активів. При цьому використовуються різні методичні прийоми фактичного і документального контролю, проте не обов'язково вдаватись до перевірки первинних документів і облікових записів як із сторони їх законності, так і достовірності. Обстеження проводиться нерегулярно і оформляються, як правило, довідками або доповідними записками.

Перевірка – це фактичне вивчення окремих питань використання оборотних активів або дій апарату управління на підставі заяв, сигналів, скарг або відповідно до плану роботи суб'єкта, що контролюється. Перевірка, в основу якої покладені документи, носить назву документальної. Вони, як правило, не потребують використання складних методик перевірки і застосування професійних знань та вмінь в галузі контрольно-ревізійної діяльності [41, с. 55].

Інвентаризація – це метод встановлення наявності та стану наявних оборотних активів, що здійснюється як огляд і підрахунок перевіряючим або працівниками під його контролем. У процесі інвентаризації чи вивчення окремих об'єктів оборотних активів здійснюється їх огляд щодо наявності, властивостей, придатності, якості як носія потреби тощо. Наприклад, до підписання чек є документом; після підписання він стає активом; після анулювання він знову стає документом. Фактично фізичний огляд чека як активу може провадитись лише тоді, коли він підписаний [43, с. 56].

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Під час

інвентаризації активів і зобов'язань перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан, відповідність критеріям визнання і оцінка [44].

Відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань інвентаризаційна комісія перевіряє наступні оборотні активи:

- Інвентаризація запасів;
- Інвентаризація біологічних активів;
- Інвентаризація готівки, грошових коштів та їх еквівалентів, бланків документів суворої звітності;
- Інвентаризація дебіторської заборгованості;
- Інвентаризація витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень та резервів.

Також одним із способів контролю оборотних активів підприємства є фактичний і документальний контроль. Прийоми фактичного й документального контролю схожі за призначенням, відмінність між ними полягає лише у тому, що основою документального контролю є перевірка документів, тоді як фактична перевірка дає можливість встановити реальний стан оборотних активів. Згадані прийоми застосовуються у поєднанні й взаємозв'язку, адже аналіз інформації щодо документів може передувати фактичній перевірці або відбуватися у процесі чи після її проведення, а метою фактичної перевірки найчастіше є з'ясування достовірності даних, зазначених у документації.

При інвентаризації, обстеженні, перевірці оборотних активів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» застосовуються такі прийоми документального контролю:

- ✓ нормативно-правова та економічна перевірка (встановлення законності відображених документах господарських операцій пов'язаних з рухом, наявністю, використанням оборотних активів та доцільністю їх здійснення);
- ✓ формальна перевірка (встановлення правильності заповнення реквізитів, прославлення натуральних вартісних вимірників, наявність підписів осіб,

відповідальних за здійснення операцій пов'язаних з рухом, наявністю, використанням оборотних активів);

- ✓ арифметична перевірка (визначення правильності арифметичних розрахунків натуральних і вартісних вимірників).

3.2. Система показників, інформаційна база і основні методи аналізу оборотних активів

При здійсненні контролю оборотних активів необхідно застосувати економічний аналіз, тобто визначити систему показників, які будуть характеризувати наявність, рух, ефективність використання оборотних активів. До таких показників слід віднести: показники наявності та використання оборотних активів, ліквідності та оборотності. Це дає можливість порівняти показники з плановими і при необхідності розробити рекомендацій по їх доведенню до встановлених значень.

Основними інформаційними ресурсами для аналізу оборотних активів на будь-якому підприємстві, в тому числі і на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» є фінансова звітність. Інформація цієї звітності з урахуванням усього масиву даних бухгалтерського обліку складають базу даних аналізу оборотних активів. Ця специфіка може характеризувати масиви даних, що виступають як інформаційні потоки оперативного, перспективного і ретроспективного аналізу.

Завданням інформаційної бази є опрацювання потрібних для підприємства даних для забезпечення ефективного управління та користування всіма його ресурсами, в тому числі оборотними активами, створення інформаційного і технічного середовища для здійснення управління підприємством та його структурними елементами.

Для поточного аналізу діяльності підприємства часто використовується програмне забезпечення для ведення бухгалтерського обліку, яке має додаткові функції, зокрема: «Акцент», «1С:Підприємство», «Парус-Підприємство», «Галактика», «Фінанси без проблем» та інші.

Так як електронних таблиць існує велике різноманіття, для проведення економічного аналізу виробничо-комерційної діяльності підприємств доцільно використовувати програму Microsoft Excel, що функціонує в середовищі Windows. Вона дає широкий спектр можливостей: розрахунок аналітичних задач із застосуванням складних формул, формування відповідних аналітичних таблиць, а також відображення табличних даних у вигляді діаграм та графіків, які наочно демонструють результати аналізу.

Для ефективності використання оборотних активів можна виділити наступну систему показників:

1. Коефіцієнт рентабельності активів (економічної рентабельності) характеризує – рівень прибутку, що створюється всіма активами підприємства, які перебувають у його використанні згідно з балансом.

Не існує єдиного нормативного значення показника. Необхідно аналізувати його в динаміці, тобто зіставляючи значення різних років за період дослідження. Крім цього, варто порівняти значення показника зі значеннями прямих конкурентів (які мають однаковий розмір суми активів або доходу).

Чим вищий показник, тим більш ефективним є весь процес управління, адже показник рентабельності активів формується під впливом всієї діяльності компанії.

2. Коефіцієнт оборотності активів - показник ділової активності, який демонструє ефективність використання активів компанії. Коефіцієнт є співвідношенням між виручкою і середньорічною сумою активів. Значення показника говорить про те, скільки товарів і послуг продано за досліджуваний період на кожну гривню використаних активів.

Нормативне значення показника залежить від сфери, в якій діє компанія. Для того, щоб сформулювати висновки про достатню або недостатню оборотність активів, необхідно зробити наступне. По-перше, варто розглянути показник в динаміці. Позитивною тенденцією є збільшення значення коефіцієнта протягом періоду дослідження. По-друге, доцільно порівняти значення

показника зі значеннями прямих конкурентів. Більш високе значення буде говорити про те, що компанія ефективніше використовує свої обмежені ресурси.

Якщо показник недостатньо високий, то необхідно працювати в напрямку оптимізації суми активів. Для цього можна продати частину незавантажених необоротних активів (якщо збільшення завантаженості не планується), знизити суму запасів (якщо їх обсяг надмірний), вжити заходів по поверненню дебіторської заборгованості тощо. Заходи по збільшенню виручки компанії також позитивно впливають на оборотність активів.

3. Коефіцієнт оборотності виробничих запасів характеризує відношення виручки (валового доходу) від реалізації продукції, без урахування податку на додану вартість та акцизного податку до суми оборотних засобів підприємства. Зменшення цього коефіцієнта свідчить про уповільнення обороту оборотних засобів.

Показник відображає число оборотів товарно-матеріальних запасів підприємства за аналізований період. Збільшення даного показника свідчить про відносне зменшення виробничих запасів і незавершеного виробництва або про збільшення попиту на готову продукцію.

4. Коефіцієнт покриття визначається як відношення оборотних активів до короткострокових зобов'язань.

Коефіцієнт покриття характеризує спроможність підприємства погашати свої боргові зобов'язання за рахунок отриманого від операційної діяльності чистого грошового потоку та прибутку. Вони дають змогу певною мірою оцінити не тільки фінансову стійкість, а й кредитоспроможність підприємства позичальника.

5. Коефіцієнт швидкої ліквідності – індикатор короткострокової ліквідності компанії, який вимірює здатність компанії вчасно погасити свої короткострокові зобов'язання за допомогою високоліквідних активів. До високоліквідних активів можна віднести грошові кошти та їх еквіваленти, поточні фінансові інвестиції, дебіторську заборгованість. Цей показник схожий на показник поточної ліквідності, адже показує рівень платоспроможності компанії. Проте показник

швидкої ліквідності є більш консервативним і точним, адже дозволяє виключити менш ліквідні оборотні активи.

Оптимальне значення показника залежить від сфери діяльності та особливостей фірми. Норматив показника знаходиться в межах 0,5 - 1 і вище. Таке значення вказує на те, що в компанії досить ліквідних оборотних коштів для своєчасного розрахунку за зобов'язаннями. Однак, для того, щоб сформувати точні висновки, необхідно порівняти показник з попередніми роками та іншими компаніями в індустрії. Бізнес, який продає товари та послуги за готівку без використання комерційних кредитів, залишатиметься платоспроможним при відносно низькому значенні швидкої ліквідності. І навпаки, якщо компанія активно кредитує своїх покупців за допомогою товарних кредитів і оборотність дебіторської заборгованості є низькою, то бажаним є більш високе значення показника швидкої ліквідності (вище одиниці).

6. Коефіцієнт абсолютної ліквідності - співвідношення найбільш ліквідної частини активів і поточних (короткострокових) зобов'язань. До найбільш ліквідної частини активів належать грошові кошти та їх еквіваленти. Показник демонструє частку поточних зобов'язань компанії, яка може бути погашена негайно. Він відноситься до групи показників ліквідності.

Нормативним вважається значення від 0,1 до 0,2. Більш низький показник вказує на те, що компанія не зможе вчасно погасити борги у випадку, якщо термін платежів настане незабаром. Значення вище нормативного також може вказувати на проблеми в компанії і свідчити про неефективну стратегію управління фінансовими ресурсами. Занадто високий показник абсолютної ліквідності говорить про те, що значна частина капіталу відволікається на формування непродуктивних активів.

Якщо значення показника нижче нормативного, то компанія може залучити позикові кошти, реалізувати частину зайвих активів для збільшення суми найбільш ліквідних активів. Якщо значення показника є вище нормативного, то компанія може вкласти частину коштів (вище норми) у виробничо-збутову діяльність, у фінансові інвестиції тощо.

Більш детальна система показників аналізу оборотних активів розглянута у додатку П. Узагальнену характеристику вищенаведених коефіцієнтів та алгоритм їх розрахунку відобразимо у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Система показників аналізу оборотних активів

Показник	Коротка характеристика	Алгоритм розрахунку
1	2	3
Коефіцієнт рентабельності активів	Розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до середньорічної вартості активів і характеризує ефективність використання активів підприємства	$\phi 2 \text{ p.2350 або p.2355} // \phi 1(\text{p.1300 (гр.3) + p.1300 (гр.4)}) / 2$

Продовження табл. 3.1

1	2	3
Коефіцієнт оборотності активів	Обчислюється як відношення чистої виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) до середньої величини підсумку балансу підприємства і характеризує ефективність використання підприємством усіх наявних ресурсів, незалежно від джерел їхнього залучення	$\phi 2 \text{ p.2000} / \phi 1(\text{p.1300(гр.3) + p.1300(гр.4)}) / 2$
Коефіцієнт оборотності запасів	Розраховується як відношення собівартості реалізованої продукції до середньорічної вартості матеріальних запасів і характеризує швидкість реалізації товарно-матеріальних запасів підприємства	$\phi 2 \text{ p.2050} / \phi 1(\text{p.1100гр.3 + p.1100гр.4}) / 2$
Коефіцієнт покриття (коефіцієнт поточної ліквідності)	Розраховується як відношення оборотних активів до поточних зобов'язань підприємства та показує достатність ресурсів підприємства, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань	$\phi 1 \text{ p.1195} / \phi 1 \text{ p.1695}$
Коефіцієнт швидкої ліквідності	Розраховується як відношення найбільш ліквідних оборотних засобів (грошових коштів та їх еквівалентів, поточних фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості) до поточних зобов'язань підприємства.	$\phi 1(\text{p.1195 – p.1100}) / \phi 1 \text{ p.1695}$

	Відображає платіжні можливості підприємства щодо сплати поточних зобов'язань за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Обчислюється як відношення грошових засобів та їхніх еквівалентів і поточних фінансових інвестицій до поточних зобов'язань. Показує, яка частина боргів підприємства може бути сплачена негайно	$\frac{\text{ф1(p.1160 + p.1165)}}{\text{ф1p.1695}}$

Розрахуємо перераховані показники для детального аналізу оборотних активів відносно ПТВП «Торговий дім «Чернігівський», використовуючи звіт про фінансовий стан та звіт про фінансові результати за 2013-2017 роки, що наведені у додатку Б. В табл. 3.2 представлені розраховані коефіцієнти за 2013-2017 роки, а в табл. 3.3 – абсолютна зміна цих показників.

Таблиця 3.2

**Показники фінансового стану ПТВП «Торговий дім «Чернігівський»
за 2013-2017 роки**

Найменування показника	Розрахункове значення фінансового показника				
	2013	2014	2015	2016	2017
1. Коефіцієнт рентабельності активів	20,17	17,82	18,72	4,87	3,84
2. Коефіцієнт оборотності активів	3,95	2,79	3,06	2,22	2,66
3. Коефіцієнт оборотності запасів	3,33	2,79	3,03	2,16	2,64
4. Коефіцієнт покриття(>1)	1,79	1,81	2,18	2,43	2,44
5. Коефіцієнт швидкої ліквідності(>0,5-1)	0,30	0,30	0,23	0,26	0,31
6. Коефіцієнт абсолютної ліквідності(0,1-0,2)	0,03	0,08	0,03	0,03	0,08

Таблиця 3.3

**Абсолютна зміна показників фінансового стану ПТВП «Торговий дім
«Чернігівський» за 2013-2017 роки**

Найменування показника	Абсолютне відхилення показника			
	2013/2014	2014/2015	2015/2016	2016/2017
1. Коефіцієнт рентабельності активів	-2,35	0,90	-13,85	-1,03

2. Коефіцієнт оборотності активів	-1,16	0,27	-0,84	0,44
3. Коефіцієнт оборотності запасів	-0,54	0,24	-0,87	0,48
4. Коефіцієнт покриття	0,02	0,37	0,25	0,01
5. Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,00	-0,07	0,03	0,05
6. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,05	-0,06	0,01	0,05

Рівень прибутку, що створюється всіма активами підприємства, які перебувають у його використанні згідно з балансом, який характеризує коефіцієнт рентабельності досягнув найвищого значення в 2013 році, в 2014 пішов на спад на 2,35. В 2015 році зріс на 0,9, в 2016 році впав взагалі на 13,85, в 2017 році також відбувся спад показника на 1,03. Це свідчить про зменшення попиту на продукцію підприємства і помірне зменшення в складі активів.

В 2014 році коефіцієнт оборотності активів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» зменшується на 1,16, що означає зменшення ефективності використання активів. В 2015 підвищується на 0,27, в 2016 знову спостерігається спад на 0,84, а в 2017 – зростання показника на 0,44.

Коефіцієнт оборотності запасів в 2014 році знижується на 0,54, в 2015 – зростає на 0,24, в 2016 – знижується на 0,87 та в 2017 – зростає на 0,48. Взагалі високі показники реалізації товарів та послуг при швидкій оборотності вказує на те, що період перебування запасів на складі є низьким, а отже відбувається мінімізація логістичних витрат.

Коефіцієнт покриття характеризує здатність підприємства забезпечити свої короткострокові зобов'язання оборотними коштами. Рівень даного показника з 2013 до 2017 року зростає щорічно і скрізь >1 . В 2014 році показник зріс на 0,02, в 2015 – на 0,37, в 2016 – на 0,25 та в 2017 – на 0,01. Тобто, це веде до підвищення довіри до ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» з боку кредиторів, постачальників, інвесторів і партнерів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» не дістає до норми. Взагалі цей показник показує платіжні можливості підприємства щодо погашення поточних зобов'язань за умови своєчасного здійснення розрахунків з дебіторами. З оцінки, можна зробити висновок, що більшість своїх поточних зобов'язань підприємство не може погасити за рахунок оборотних коштів. А це означає, що на підприємстві можуть бути проблеми з платоспроможністю.

Показник, що дозволяє визначити частку короткострокових зобов'язань, що підприємство може погасити негайно, не чекаючи оплати дебіторської заборгованості й реалізації інших активів, тобто коефіцієнт абсолютної ліквідності у 2013 та 2015 дорівнює $0,03 < 0,1$, а в 2014, 2016 та 2017 – $0,08 < 0,1$. І це означає, що підприємство не зможе негайно погасити свої борги при одночасному пред'явленні кредиторами своїх зобов'язань.

Виділяють наступні методи аналізу оборотного капіталу: горизонтальний аналіз; вертикальний аналіз; статистичні методи (середні величини, ряди динаміки, дисперсійний аналіз, кореляційно-регресійний аналіз, трендовий аналіз); економіко-математичне моделювання; факторний аналіз; функціонально-вартісний аналіз; метод фінансових коефіцієнтів [45, с. 265].

3.3. Методика аналізу оборотних активів

Оборотні активи займають значну частку в загальній валюті балансу. Це наймобільніша частина капіталу, від стану і раціонального використання якого багато в чому залежать результати господарської діяльності і фінансовий стан підприємства.

Основна мета аналізу оборотних активів – вчасне виявлення й усунення недоліків керування оборотним капіталом і знаходження резервів підвищення інтенсивності та ефективності його використання.

Передусім вважаємо за необхідне проводити аналіз оборотного капіталу в розрізі двох його компонентів – оборотних активів та оборотних коштів,

вкладених у ці активи. Крім того, кожний з компонентів доцільно аналізувати у три етапи – стан, ефективність та ризиковість.

Проводячи аналіз структури оборотних активів, необхідно мати на увазі, що стабільність фінансового стану великою мірою залежить від оптимального розташування засобів за стадіями процесу кругообігу: постачання, виробництво і збут продукції. Обсяги вкладення капіталу в кожну стадію кругообігу залежать від галузевих і технологічних особливостей підприємств. Так, для підприємств з матеріаломістким виробництвом потрібне значне вкладення капіталу у виробничі запаси, для підприємств із тривалим циклом виробництва – у незавершене виробництво і так далі.

В економічній літературі виділено такі завдання аналізу стану і використання оборотних активів [46, с.141]:

- вивчення динаміки складу і структури оборотних коштів;
- виявлення ступеня забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами, відповідності запасів матеріальних цінностей встановленим нормативам;
- аналіз дебіторської заборгованості і грошових потоків;
- визначення основних показників ефективності використання оборотних активів, впливу факторів на зміну показників їх використання;
- виявлення резервів підвищення віддачі оборотних активів.

В даний час існує досить велика кількість методик і підходів до аналізу стану і використання оборотних активів підприємств. Так, в методиці Савицької Г.В. [47, с.174] розглянута система показників, необхідна для дослідження ефективності використання оборотних активів, висвітлено напрямки факторного аналізу. Колчина Н.В. [48, с.345] і Шишкоєдова М.М. [49, с.42-46] основний упор в аналізі роблять на оцінку ефективності використання оборотних коштів. Методика Шеремета А.Д. та Іонової А.Ф. містить сучасний підхід до аналізу оборотних активів в частині оцінки груп вкладень коштів в оборотний капітал в залежності від ступеня ризику [50, с.359].

Аналіз методичної і наукової літератури дозволив виділити такі напрями аналізу оборотних активів:

- аналіз динаміки складу і структури оборотних коштів: за статтями активу балансу; за ступенем ліквідності;
- аналіз використання оборотних коштів у виробничій діяльності (оборотності);
- оцінка використання матеріальних оборотних активів;
- аналіз складу і руху дебіторської заборгованості;
- оцінка грошового потоку і використання грошових коштів;
- комплексна оцінка ефективності використання поточних активів.

Аналіз оборотних активів логічно проводити у певній послідовності (рис. 3.2).

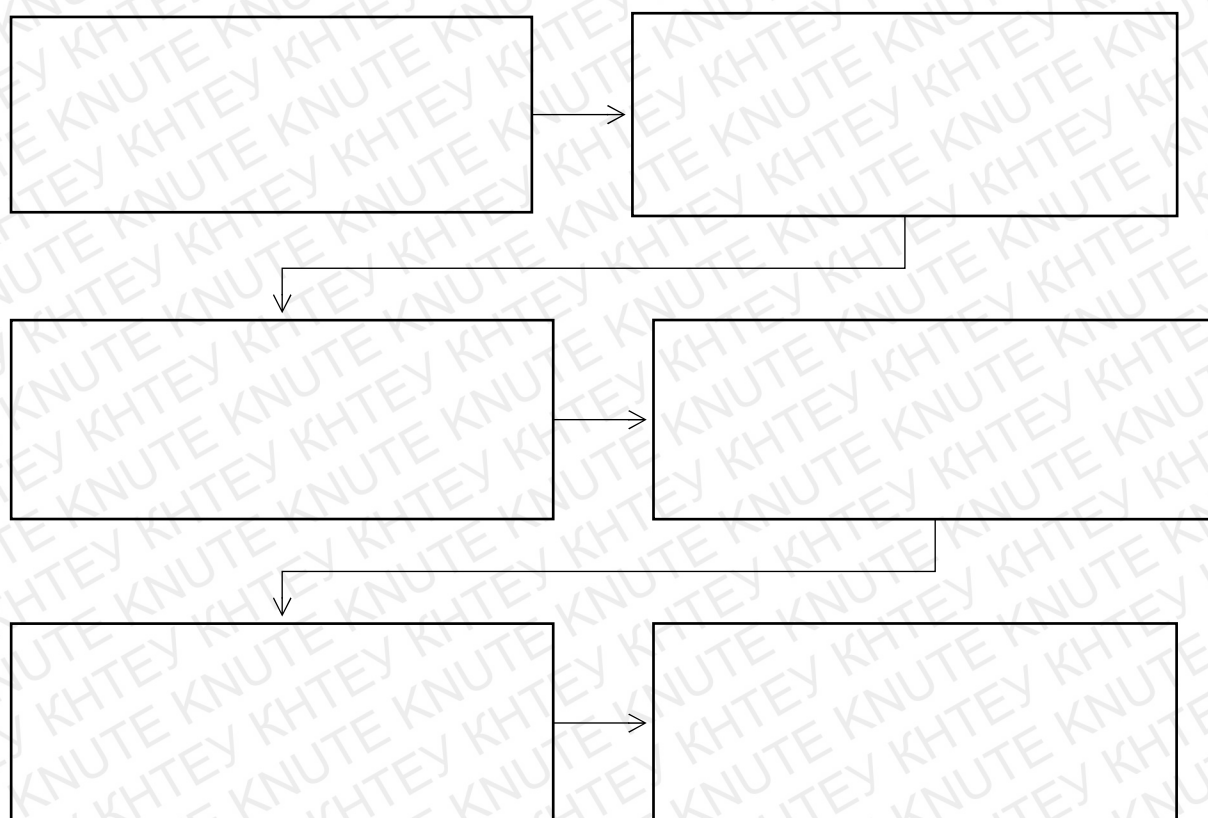


Рис. 3.2 Послідовність проведення аналізу оборотних активів підприємства

Як видно з рис. 3.2, на першому етапі необхідно виділити основні цілі, котрі необхідно досягнути під час проведення аналізу. Головними цілями можна

назвати: виокремлення резервів росту ефективності використання оборотних активів; визначення стану застосування оборотних активів в діяльності підприємства, для розрахунку рівня інвестиційної привабливості, фінансового стану; формулювання висновків щодо доцільного використання майна підприємства.

Перейшовши до другого етапу, слід виділити, що у процесі аналізу слід використовувати як формалізовані, так і неформалізовані методи.

Формалізовані методи включають: факторний аналіз (використовується при визначенні факторів впливу на зміну вартості оборотних активів), статистичний аналіз (застосовується для майбутнього прогнозування кількості оборотних активів в складі активів підприємства та показників ефективності їх використання), математичний аналіз (використовуються під час застосування методів елімінування, щоб виявити кількісну залежність факторів на коефіцієнт оборотності оборотних активів), економіко-математичне моделювання (використовується коли проводиться побудова моделей планування оборотних активів на основі діагностики їх складу та обсягу), фінансово-економічний аналіз (обрахунок коефіцієнтів ділової активності).

До неформалізованих методів відносять методи, що побудовані на логічному мислені та творчому підході. Неформалізовані методи включають такі: соціологічний, моніторинг, морфологічний, логічне моделювання, рейтинговий, фундаментальний.

На третьому етапі аналізу оборотних активів обираються джерела отримання даних. Головним та найважливішим джерелом інформації для здійснення ґрунтовної діагностики оборотних активів є фінансова звітність (Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма №1), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма №2), Примітки до річної фінансової звітності (форма №5)) і первинні та зведені бухгалтерські документи, що мають у собі відображення операцій із надходження та використання запасів, списання та погашення дебіторської заборгованості, стан, поступлення та розхід грошових коштів.

Наступним і досить важливим етапом в проведення аналізу є дослідження структури оборотних активів у динаміці, що показує дані про частку абсолютно ліквідних, неліквідних та швидколіквідних активів в складі оборотного капіталу. Цей етап аналізу пов'язаний із п'ятим та шостим етапом на яких відбувається аналіз змін в складі оборотних активів за їх видами в порівнянні за двома періодами (звітним та минулим) та розрахунок показників ефективності використання оборотних активів на основі даних отриманих на попередніх етапах.

У підсумку проведення аналізу оборотних активів можна сформулювати комплекс пропозицій для підприємства, котрі будуть корисними при покращенні майнового стану та спричинять динамічний ріст позитивного результату і рентабельності.

Основними пропозиціями для вирішення проблем в діяльності суб'єкта господарювання є:

- ✓ проведення процесу зниження частки невикористовуваних виробничих запасів та зменшення витрат на їх утримання;
- ✓ прискорення оборотності оборотних активів;
- ✓ оптимізація запасів, сировини, матеріалів, незавершеного виробництва; зменшення тривалості виробничого циклу;
- ✓ підвищення рентабельності оборотних активів;
- ✓ прискорення процесу збуту товарної продукції;
- ✓ реструктуризація дебіторської заборгованості;
- ✓ створення необхідної кількості запасів сировини відповідно до встановлених норм.

Формування й аналіз оборотних активів — основний напрям у налагодження діяльності та фінансового стану підприємства. Виділення оптимального співвідношення джерел формування оборотних коштів у сфері виробництва та обігу має важливе значення для задоволення усіх потреб грошовими коштами, дотримання виробничої програми, а ще є основним із чинників, що підвищують ефективність використання оборотних коштів.

Наявність позитивних результатів аналізу дозволяє приймати ефективні рішення і досягати цілей, що були поставлені. Підприємства мають вищі шанси запобігання кризовій ситуації та боротьбі з нею, якщо своєчасно знаходять проблеми у формуванні та використанні майна.

Висновки до розділу 3

Проведене дослідження контролю та аналізу оборотних активів дозволяє сформулювати наступні висновки:

1. При ефективній системі контролю можна отримати зниження витрат пов'язаних з незадовільною системою контролю за якістю та кількістю обороти активів, що надходять на підприємство, а також попередити псування та безконтрольне їх використання. В системі контролю оборотних активів підприємства доцільно виділити наступні напрями: бухгалтерський, технологічний, адміністративний контроль оборотних активів. Такий поділ забезпечить досягнення цілей контролю оборотних активів, надасть можливість встановити функціональну залежність між контрольними функціями різних підрозділів ПТВП «Торговий дім «Чернігівський».

2. При здійсненні контролю оборотних активів необхідно застосувати економічний аналіз, тобто визначити систему показників, які будуть характеризувати наявність, рух, ефективність використання оборотних активів. До таких показників слід віднести: показники наявності та використання оборотних активів, ліквідності та оборотності. Це дає можливість порівняти показники з плановими і при необхідності розробити рекомендації по їх доведенню до встановлених значень.

Основним інформаційним ресурсом для аналізу оборотних активів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» є фінансова звітність.

Аналізуючи показники фінансового стану ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» за 2013-2017 роки дійшли наступного: в останні роки продукція на підприємстві стала менш рентабельною, ніж в попередні роки; на

підприємстві сформована своя швидкість реалізації товарно-матеріальних цінностей, що характеризують показники: коефіцієнт оборотності активів та коефіцієнт оборотності запасів; також на підприємстві достатня кількість ресурсів, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань, а от ресурсів для сплати поточних зобов'язань за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами та ресурсів для негайного погашення боргів підприємства недостатня кількість.

Для аналізу оборотних активів можуть бути використані наступні методи: горизонтальний аналіз; вертикальний аналіз; статистичні методи; економіко-математичне моделювання; факторний аналіз; функціонально-вартісний аналіз; метод фінансових коефіцієнтів.

3. Провівши аналіз існуючої економічної літератури, ми дійшли висновку, що доцільно проводити аналіз оборотного капіталу в двох напрямках – аналіз оборотних активів та аналіз коштів, направлених на формування цих активів. Обидві складові оборотного капіталу слід аналізувати у три етапи, що найбільш повно характеризують об'єкт аналізу, – стан, ефективність та ризиковість.

Для більш глибокого та різнобічного аналізу оборотного капіталу необхідно також звернути увагу на статистичні методи аналізу та економіко-математичне моделювання.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На даному етапі розвитку економіки в Україні, господарська діяльність будь-якого суб'єкта господарювання не можлива без наявності в складі активів значної частки оборотних активів. В загальній системі бухгалтерського обліку облік запасів, дебіторської заборгованості, грошових коштів слід вести вірно і у відповідності із чинним законодавством. Отже, слід систематично моніторити стан оборотних активів, їх рентабельність та ліквідність з метою ефективного використання в операційній діяльності підприємства.

Безпомилкове розуміння сутності оборотних активів має велике практичне значення, адже вірне сприйняття економічної термінології, полегшує роботу кожного суб'єкта господарювання, здійснює допомогу в стеженні та виявленні взаємозалежності між різними факторами виробничо-господарської діяльності, що у подальшому дає можливість не лише раціонально споживати наявні фінансові ресурси, а й будувати правильні економічні прогнози щодо доцільності використання та управління оборотними активами підприємства. Зважаючи на це нами було досліджено сутність даної категорії і виявлено, що під оборотними

активами слід розуміти контрольовані суб'єктом господарювання ресурси, що можуть використовуватися у виробничому процесі та переносити свою вартість на готову продукцію або можуть бути перетворені на грошові кошти протягом одного операційного циклу.

Дослідження сутності одного з найбільш розповсюджених видів оборотних активів запасів, дозволяє стверджувати, що з позиції обліку запаси – це оборотні активи, що є власністю підприємства, перебуваючи на складах або у виробництві підприємства-власника чи пов'язаних ним контрагентів, утримуються для забезпечення виробничої діяльності, продажу, управління підприємством.

Основним документом, що заповнюється при оприбуткуванні запасів на склад є прибутковий ордер (М-4). Нажаль форма даного первинного документа ще з 1996 р. не змінювалась і на даний час не відповідає потребам обліку, тому рідко застосовується. З метою поліпшення ведення документообігу на підприємстві, пропонуємо удосконалений варіант даного документа.

Ключовими правками, внесеними нами до форми документа є відображення показника «Постачальник» з ознакою іноземний чи вітчизняний, адже від даного показника залежатиме вид супровідного документа постачальника (рахунок-фактура, накладна для вітчизняного чи інвойс, митна декларація - іноземного) та сума оприбуткування. Окрім того, у документі окремими рядком виділено «Внутрішній підрозділ», що пов'язано з тим, що з використанням даного документа оприбутковуються не тільки товарно-матеріальні цінності отримані від постачальників, а й одержані із внутрішніх підрозділів. Ще одними важливими змінами є відображення у документі рядків щодо документальної та фактичної наявності ТМЦ у кількісному та сумовому виразі. Дані зміни дозволять застосовувати вищенаведений документ і при наявності кількісних відхилень при отриманні ТМЦ. Окрім того, з документа вилучено такі

показники як код виду операції, код постачальника, номер паспорта у зв'язку з тим, що вони не несуть ніякого інформаційного навантаження.

На нашу думку, облік матеріалів переданих в переробку необхідно вести не на субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку», а на відокремленому рахунку 27 «Товарно-матеріальні цінності в переробці». Найперше це пов'язано з тим, що даний вид запасів за своє сутністю дещо відрізняється від сировини і матеріалів, зокрема дані оборотні активи, знаходяться на балансі підприємства, проте фактично перебувають поза межами підприємства – на складі, у виробництві, пов'язаних контрагентів. Це в свою чергу пов'язано із певними ризиками для підприємства, зокрема у підтвердженні реальної наявності даних активів (при проведенні інвентаризації необхідна згода пов'язаного контрагента на території якого знаходяться дані активи), контролі норм та нормативів використання наданих запасів (підтвердження понаднормативного використання, реальність браку, тощо), можливості повернення даних активів при необхідності їх використання у власному виробництві або для продажу, можливості повернення даних активів підприємству за умови їх неповного використання при завершенні давальницької угоди. Окрім того, передані на підставі давальницької угоди можуть бути не тільки сировина і матеріали, а також напівфабрикати, відходи, МШП тощо.

На даний час, при передачі в експлуатацію МШП здійснюється їх списання з вартісного обліку та ведеться тільки кількісний облік даних предметів. Досить часто це дає можливість фальсифікації, адже перевірка фактичної наявності МШП в експлуатації практично ніколи не проводиться.

Ми пропонуємо на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» в розрізі субрахунків вести облік МШП: наявних на складі на субрахунку 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети на складі»; переданих в експлуатацію на субрахунку 222 «Малоцінні та швидкозношувані предмети в експлуатації»;

суми зносу МШП переданих в експлуатацію на субрахунку 223 «Фонд зносу малоцінних та швидкозношуваних предметів».

Ведення обліку запропонованим способом забезпечить чіткий контроль за рухом МШП на підприємстві; сумовим обліком МШП; розрахунком зносу МШП; розрахунком фактичної вартості МШП.

Субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» накопичує інформацію про облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, котрі визнаються утримуваними для продажу відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність». У фінансовій звітності, зокрема у балансі дані активи відображаються у третьому розділі активу, що порушує основний принцип побудови активу, який формується за ознакою зростання ліквідності. Таким чином, вже між методиками обліку і відображення у звітності даного активу наявні розбіжності. Окрім того сам рахунок називається «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» свідчить про те, що на ньому відображаються необоротні активи. Тому ми вважаємо, що вести облік таких активів необхідно на рахунку 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» для чого варто відкрити субрахунок 185 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу».

У вітчизняному обліку існує практика щодо переведення довготермінової дебіторської заборгованості до складу поточної у випадку, коли до погашення заборгованості залишилося менше 12 місяців. Проте, відсутня інша практика, щодо здійснення операцій діаметрально протилежного характеру, а саме переведення поточної заборгованості до довготермінової. На вітчизняних підприємства, в тому числі на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський», практично всю дебіторську заборгованість (за винятком певних виключень таких як заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду або довгострокові векселі одержані) відображають у складі поточної, оскільки існує ймовірність її погашення

протягом 12 місяців. З іншого боку, досить часто дебітори не здійснюють платежів вчасно, причиною цього може бути або ж відсутність у контрагента вільних оборотних коштів, або ж домовленість між власниками щодо погашення заборгованості у пізніші строки. На нашу думку, таку заборгованість не слід вважати поточною, оскільки вона не буде оплачена протягом 12 місяців. В свою чергу, для визнання її сумнівною має бути невпевненість у її погашенні боржником. Тому у нашому випадку, якщо у підприємства є впевненість щодо погашення дебіторської заборгованості, проте в процесі операційної діяльності виникає ситуація щодо продовження терміну погашення даної заборгованості на невизначений строк або термін більше року, слід таку заборгованість відображати у складі довгострокової на рахунку 183 «Інша дебіторська заборгованість».

Для своєчасного усунення фактів виникнення простроченої дебіторської заборгованості, ефективного контролю за її погашенням, пропонуємо вдосконалити аналітичний облік розрахунків із покупцями і замовникам шляхом впровадження в документообіг облікової системи аналітичного документа «Відомість стану розрахунків з покупцями і замовниками». Даний документ пропонується вести в розрізі кожного покупця, замовника, іншого дебітора. Форма запропонованої відомості будується таким чином, щоб відобразити всі операції, які були здійснені підприємством з конкретним дебітором протягом року: реалізація товарно-матеріальних цінностей (послуг) за конкретною поставкою; отримання передплати за конкретну поставку; наявність заборгованості покупця, замовника, термін оплати здійсненої поставки чи наданої послуги. Ведення цієї відомості дасть змогу спеціалісту, що відповідає за правильність та своєчасність розрахунків з покупцями та замовниками, щодня правильно планувати платіжний баланс і здійснювати своєчасне погашення кредиторської заборгованості. Відомість розрахунків з покупцями (замовниками) має містити інформацію про: дату поставки

товарно-матеріальних цінностей (робіт, послуг); назву іноземних та вітчизняних покупців; назву та номер підтверджуючого документа; дату погашення за контрактом; дату та суму фактичної оплати; наявність заборгованості.

Синтетичний облік витрат майбутніх періодів здійснюється на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів». Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку на 39 рахунку субрахунки відсутні. Ми пропонуємо впровадити такі субрахунки в розрізі видів витрат майбутніх періодів: 391 «Витрати на передплату періодики»; 392 «Витрати на підготовку до початку діяльності підприємства»; 393 «Витрати на оренду приміщень»; 394 «Витрати на оплату патентів, ліцензій»; 395 «Витрати на страхування»; 396 «Інші витрати майбутніх періодів». Таке впровадження дозволить значно підвищити інформативність даного рахунку через групування витрат відповідно до їх специфіки.

Аналізуючи показники фінансового стану ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» за 2013-2017 роки дійшли наступного: в останні роки продукція на підприємстві стала менш рентабельною, ніж в попередні роки; на підприємстві сформована своя швидкість реалізації товарно-матеріальних цінностей, що характеризують показники: коефіцієнт оборотності активів та коефіцієнт оборотності запасів; також на підприємстві достатня кількість ресурсів, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань, а от ресурсів для сплати поточних зобов'язань за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами та ресурсів для негайного погашення боргів підприємства недостатня кількість.

У зв'язку із зниженням швидкості реалізації товарно-матеріальних цінностей на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський», можна запропонувати наступні методи підвищення:

- стимулювання реалізації і зменшення суми запасів готової продукції і товарів;

- зниження суми виробничих запасів до мінімально допустимого рівня, який забезпечить безперебійність операційного процесу;
- здійснення діяльності щодо прискорення погашення дебіторської заборгованості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" № 73 від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

2. Бондаренко О.С. Управління оборотними активами підприємств: дис. канд. екон. наук: 08.04.16. / О.С. Бондаренко. – К. – 2016. – 185 с.
3. Сміт А. Исследования о природе и причинах богатства народов / Примеч, Бентама, Бланки, Буханана, Милля, Риккардо и Тюрго: Пер. П. А. Бтбиков. – СПб.: Типография И.И. Глазунова. 1866. – Т.1 – 496 с.
4. Миль Дж. С. Основы политической экономики / Пер. с англ. – М.: Прогресс, 1986. – Т.2. – 300 с.
5. Маркс К. Капитал Критика политической экономики – М.: Политиздат, 1984. – Т.2. Кн. 2. Процесс обращения капитала /Под ред. Ф. Энгельса. – 650 с.
6. Метьюс М.Р., Перера М.Х. Теория бухгалтерского учета: Учебник /Пер.с англ.; Под ред. Я. В. Соколова. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика. – 2014. – 496 с.
7. Дьяченко В.П. История финансов СССР (1917-1950). – М.: Наука, 1978. – 498 с.
8. Сироткин С.А. Оборотные средства и оборотные активы в современной экономике / С.А. Сироткин // Региональная экономика и управление: электр. науч. журн. – 2012. – № 1 (9). – 430 с.
9. Баранов Э.П. Динамика промышленного производства и деловой активности предприятия/ Э.П. Баранов // Экономист. – 2011. – №8. – 459 с.
10. Бунич П.Г. Экономико-математические методы управления оборотными средствами. / П.Г. Бунич – М., 1973. – 323 с.
11. Бутинець Ф.Ф. Аудит [Текст] : підр. для студ. / Ф. Ф. Бутинець. – 2-е вид. перер. і доп. – Жит.: РУТА. – 2014. – 672 с.
12. Бутинець Ф.Ф. Інформаційні системи бухгалтерського обліку. – Житомир: Рута, 2016. – 544 с.
13. Дьяков М.Ф. Бухгалтерський облік в промисловості.. – К.: Знання, 2013. – 670 с.
14. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік на підприємствах України. – К.: Знання, 2012. – 345 с.

15. Білик М.Д. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / М.Д. Білик, О.В. Павловська, Н.М. Притуляк, Н.Ю. Невмержицька. — К.: КНЕУ, 2015. — 592 с.
16. Положення (стандартів) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" № 246 від 20.10.1999 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
17. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
18. Закон України "Про оренду державного та комунального майна" № 2269–XII від 10.04.1992 р. зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2269-12>
19. Про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації: Положення затверджене Наказом N 49/121 Міністерства фінансів України та Фондом державного майна України від 26.01.2001 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0121-01>
20. Закон України "Про зовнішньоекономічну діяльність" № 959–XI від 16.04.1991 р. зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/959-12>
21. Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей, затверджений Міністерством економіки України від 31.05.1993 року зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0069-93>
22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>

23. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 08.10.99 р № 237 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>
25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 09.08.13 р № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00>
26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.11.04 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>
27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затверджено Міністерством фінансів України від 08.02.2014 р. № 48 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
28. Лаврова Ю.В. Оцінювання функцій управління оборотними активами на машинобудівному підприємстві // Науковий вісник ужгородського університету. – 2011, – №33.
29. Волошина В.В. Інформаційні основи обліку та контролю поточних активів підприємства / В.В. Волошина // «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 11 (41). Ч. 2. – 2014.- С. 91
30. 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, - 2012. – С. 922-927

31. Канурна З.Ф. Контроль оборотних активів підприємств машинобудівного комплексу / З.Ф. Казурна // Міжнародний збірник наукових праць. - Випуск 3(12). – 2013. – С.246-252
32. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підруч. / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. — К. : КНЕУ, 2004. — 412 с.
33. Закон України «Про обіг векселів в Україні» від 05.04.2001 р. №2374-III : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2374-14>
34. Положення про порядок здійснення банками операцій з векселями в національній валюті на території України, затверджене Постановою Правління Національного банку України від 16 грудня 2002 р. № 508 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0174-03>
35. Постанова Правління НБ України «Про затвердження положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні» від 29 грудня 2017 р. № 148 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17>
36. Крупка Я. Д. Фінансовий облік: підруч. – 4-ге вид., допов. і перероблене З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Я. Д. Крупка, Н.Я. Микитюк, Н.В. Починок, Р. В. Романів. – Тернопіль.: Економічна думка ТНЕУ, 2017. – 450 с.
37. Інструкція «Про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах», затверджено Постановою Правління НБУ від 12.11.2003 р. № 492 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03>
38. Назарова І.Я. Проблеми обліку іноземної валюти на розподільчих рахунках суб'єктів господарювання/ І.Я. Назарова // Глобальні та

національні проблеми економіки. Електронне наукове видання. – Миколаїв, 2016. – №10. – С.941-945.

39. Крупка Я.Д. Облік міжнародних операцій: навчальний посібник / Я.Д. Крупка, І.Я. Назарова – Тернопіль: «Крок», 2016. – 216 с.
40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства України від 31.12.99 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
41. Бутинець Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / За ред., д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця . – 4-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2005. – 528 с.
42. Суков Г.С. Показники стану та ефективності використання оборотних активів: ліквідність та оборотність // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 2. — Житомир: ЖДТУ. — 2012. — С. 301—313.
43. Бодюк А. Методи податкового контролю (аудиту) // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 9. – С. 54-57.
44. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань від 02.09.2014 р. №879 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
45. Окселенко Н. О. Сучасні підходи до аналізу оборотних активів сільськогосподарського підприємства / Н. О. Окселенко // Економічний простір. – 2017. – № 51. – С. 265–272.
46. Гиляровская Л.Т. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности : учеб. / Л.Т. Гиляровская, Д.В.

Лысенко, Д.А. Эндовицкий – М.: ТК Велби, издательство Проспект, 2012 г. – 225 с.

47. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб. / Г.В. Савицкая – М.: ИНФРА- М, 2014. – 512 с.
48. Колчина Н.В. Финансы предприятий: учеб. пособие / Н. В. Колчиной. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ- ДАНА, 2011. – 447 с.
49. Шишкеедова Н.Н. Методика финансового анализа предприятий [Текст] / Н.Н. Шишкеедова // Экономический анализ: теория и практика. – 2016. – № 5. – С.42-46.
50. Шеремет А. Д. Финансы предприятий: менеджмент и анализ [Текст]: учеб. пособие / А.Д. Шеремет, А.Ф. Ионова – М.: ИНФРА- М, 2012. – 479 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Статут приватного торгово-виробничого підприємства “Торговий дім”Чернігівський”

“Затверджую”

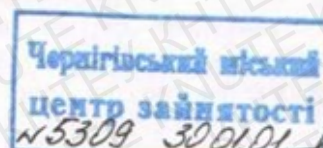
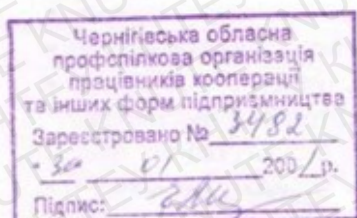
14 січня 2001 року

Засновник підприємства

В. Братанов

СТАТУТ

**приватного торгово-виробничого підприємства
“Торговий дім ”Чернігівський”**



Продовження додатку А

1. Загальні положення.

2. Приватне торгово-виробниче підприємство "Торговий дім "Чернігівський" (надалі Підприємство) створено згідно діючого законодавства України за рішенням засновника - громадянина Братанова Вадима Миколайовича, який мешкає в м.Чернігові, вул.Белова, буд.37/1, кв.65, паспорт: НК №129946, виданий-05.06.96р. Деснянським ВМ УМВС України в Чернігівській області.

3. Скорочена назва Підприємства: ПТВП "ТД "Чернігівський",

4. Місцезнаходження Підприємства: м.Чернігів, вул.Інструментальна, 7.

2. Мета та предмет діяльності Підприємства.

1. Метою створення та діяльності Підприємства є здійснення торгово-виробничої, комерційної, інвестиційної та іншої господарчої діяльності з метою отримання прибутку для задоволення потреб Засновника та членів трудового колективу Підприємства.

2. Предметом діяльності Підприємства є:

- постачання сільгоспвиробникам та іншим споживачам нафтопродуктів, інших енергоносіїв, запчастин, сировини, виробничого та торговельного обладнання, сільгосптехніки, добрив, насіння, кормів та засобів захисту рослин;
- оптова і роздрібна торгівля різними групами та видами продовольчих та непродовольчих товарів вітчизняних та іноземних виробників, в тому числі торгівля алкогольними напоями та тютюновими виробами;
- організація агентської, комісійної, консигнаційної та виїзної торгівлі;
- надання юридичним та фізичним особам різних послуг: маркетингових, агентських, брокерських, інформаційних, консультаційних, посередницьких та інших послуг, не заборонених законодавством;
- надання юридичним та фізичним особам послуг при реалізації ними на товарному ринку України й інших держав продовольчих товарів та іншої продукції; організація та проведення виставок-продажів, торгів, ярмарків, аукціонів, інших торговельних заходів;
- організація мережі пунктів прийому склотари від населення;
- технічне обслуговування та ремонт автомобілів: механічний ремонт, ремонт електроустаткування, ремонт кузовів, ремонт автодеталей, сервісне обслуговування автомобілів - миття, полірування тощо, фарбування, в тому числі за допомогою розпилення фарб, установлення деталей та належностей;
- ремонт, установлення та заміна автопокришок та камер на автомобілі; антикорозійне оброблення кузовів транспортних засобів;
- торгівля (оптова, роздрібна, комісійна) транспортними засобами, запчастинами, агрегатами та автотоварами в порядку, передбаченому законодавством, з правом видачі довідки-рахунку;
- оптова та роздрібна торгівля пальним, мастильними матеріалами тощо; виробництво самостійно та в кооперації продукції виробничо-технічного призначення, пакувальних матеріалів та тари (в тому числі поліетиленової), товарів народного споживання, меблів;
- переробка та виробництво технічного паперу, пакувальних матеріалів, разового посуду, іншої продукції;

- переробка ділової деревини, виготовлення лісоматеріалів, в тому числі на замовлення юридичних та фізичних осіб, товарів народного споживання, меблів;
- організація робіт по пакуванню(перепакуванню) різних товарів, продукції, продуктів харчування, в тому числі розподілення на дрібні партії, розфасування в менші ємності, розлив у пляшки для оптової та роздрібною торгівлі, а також на замовлення юридичних та фізичних осіб;
- закупівля сільгосппродукції і продуктів її переробки у населення та інших виробників за готівку та на інших умовах;
- переробка, зберігання та реалізація сільськогосподарської продукції.

Продовження додатку А

- обробка лісоматеріалів(сировини) та виробництво будівельних та побутових матеріалів, конструкцій, меблів та стільців;
- переробка відходів виробництва та побутових відходів;
- міжнародні та внутрішні перевезення вантажів і пасажирів автомобільним транспортом, надання складських та експедиційних послуг;
- виконання різноманітних послуг та робіт клієнтам: столярних, слюсарних, оздоблювальних, художньо-оформлювальних та інших робіт;
- розробка власними силами та на договорних засадах проектно-кошторисної документації, а також здійснення будівельно-монтажних та ремонтних робіт, надання послуг при будівництві різних об'єктів, виробництво будматеріалів та конструкцій: ремонт будівель та споруд невикористаного призначення, ремонт та будівництво житла на замовлення населення.

2.3. Види діяльності, що регулюються державою, Підприємство здійснює після отримання відповідного дозволу (ліцензії).

2.4. Підприємство здійснює й інші види діяльності, якщо вони не заборонені законодавством України та відповідають меті створення та діяльності Підприємства.

3. Правовий статус Підприємства.

3.1. Підприємство є юридичною особою, має самостійний баланс та відокремлене майно, рахунки в установах банку, круглу печатку зі своїм повним найменуванням та емблемою, яка затверджується Засновником підприємства, товарний знак, який реєструється у встановленому законом порядку, кутовий штамп, інші технічні печатки та штампи, фірмовий бланк.

3.2. Підприємство набуває прав юридичної особи з моменту його державної реєстрації.

3.3. Підприємство для досягнення мети своєї статутної діяльності має право від свого імені укладати угоди цивільно-правового характеру, набувати майнових і особистих немайнових прав та нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем в суді, арбітражному та третейському суді.

3.4. Підприємство у встановленому законом порядку бере участь у зовнішньоекономічній діяльності та здійснює експортно-імпортні операції, включаючи товарообмін, посередницькі та інші операції.

3.5. Підприємство володіє та користується майном, що закріплено за ним, включаючи майно, що передане Підприємству Засновником.

Підприємство здійснює володіння, користування і розпорядження цим майном, згідно з метою своєї статутної діяльності, призначенням майна, рішень Засновника та діючим законодавством України.

3.6. Підприємство не відповідає по зобов'язаннях Засновника, Засновник не відповідає по зобов'язаннях Підприємства.

Підприємство відповідає по своїх зобов'язаннях всім своїм майном, на яке може бути накладене стягнення згідно з законодавством України.

3.7. Підприємство може створювати філії та представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи на території України і за кордоном в порядку, передбаченому законодавством, наділяти їх майновими і грошовими коштами.

3.8. Підприємство має право створювати разом з іншими українськими та іноземними юридичними та фізичними особами на території України і за кордоном спільні підприємства, організації, господарські товариства з правами юридичної особи та організації некомерційного

характеру, розміщувати кошти у сертифікатах банків та інших цінних паперах, що знаходяться в обігу, проводити операції на товарних, фондових та валютній біржах(самостійно або через уповноважених суб'єктів).

3.9. Підприємство має право продавати, передавати безкоштовно, обмінювати, передавати в оренду юридичним та фізичним особам засоби виробництва та інші матеріальні цінності, використовувати та відчужувати їх іншим чином, якщо це не суперечить законодавству та чинному статуту.

3.10. Підприємство має право укладати угоди (контракти) купівлі-продажу, міни, підряду, страхування майна, перевезень, лізингу, зберігання, доручення, комісії та інші угоди, здійснювати операції з векселями в порядку, передбаченому законодавством.

Продовження додатку А

Підприємство вільне у виборі предмету угод, визначенні умов господарських взаємовідносин, які не суперечать діючому законодавству України та цьому статуту.

3.11. Підприємство має право виступати поручителем та гарантом за третіх осіб, укладати кредитні угоди та договори застави.

3.12. Підприємство самостійно розробляє плани соціального розвитку трудового колективу. Підприємство має право надавати безпроцентні позики та встановлювати інші соціальні пільги своїм працівникам.

4. Зовнішньоекономічна діяльність.

4.1. Підприємство має право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність згідно предмету своєї статутної діяльності та законодавства України.

У процесі здійснення зовнішньоекономічної діяльності Підприємство користується в повному обсязі правами суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, наданими законодавством України.

4.2. Зовнішньоекономічні договори, контракти підписуються Директором Підприємства або іншою особою, що діє на підставі доручення, підписаного керівником, або посадовою особою, яка діє згідно наказу про розподіл обов'язків.

5. Майно та прибуток Підприємства.

5.1. Майно Підприємства становлять основні фонди та оборотні кошти, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі підприємства.

5.2. Майно Підприємства може утворюватись за рахунок: внесків Засновника; доходів, одержаних від реалізації продукції (послуг), а також від інших видів господарської діяльності; доходів від цінних паперів та інвестицій; кредитів банків та інших кредиторів; придбання майна інших підприємств; безоплатних або благодійних внесків організацій, підприємств та громадян; інших джерел не заборонених законодавством.

Засновник вправі здійснювати тимчасову, безпроцентну, зворотну фінансову допомогу Підприємству у разі необхідності виконання статутних завдань.

5.3. Статутний фонд Підприємства становить 1000 (одна тисяча) гривень. Він створюється за рахунок грошових та майнових внесків, які Засновник в будь-який час передає на баланс Підприємства в залежності від потреб Підприємства.

5.4. Підприємство може поєднувати частину свого майна і коштів з майном та коштами приватних, кооперативних, громадських підприємств і організацій з метою організації спільного виробництва товарів, виконання робіт та надання послуг, зокрема шляхом організації господарських товариств та спільних підприємств з іноземними партнерами.

5.5. Прибуток Підприємства утворюється з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат. Чистий прибуток (після сплати податків та інших платежів до бюджету, виконання зобов'язань, розрахунків з кредиторами) залишається у розпорядженні Підприємства.

5.6. Засновник має право на отримання доходів від статутної діяльності Підприємства, як його власник. Розміри відрахувань Засновнику визначаються ним на підставі розміру одержаного прибутку, планів виробничого та соціального розвитку Підприємства. В разі збитковості, Підприємство звільняється від відрахувань Засновнику.

6. Права та обов'язки Засновника.

6.1. Засновник Підприємства має право:

- брати участь в управлінні справами Підприємства безпосередньо - виконувати функції керівника, згідно власного рішення та чинного законодавства;
- одержувати інформацію про діяльність Підприємства, знайомитись з усіма документами, не втручаючись в оперативну діяльність керівника;
- щоквартально отримувати прибуток від статутної діяльності Підприємства.

6.2. Засновник Підприємства зобов'язаний: не розголошувати конфіденційну інформацію про діяльність Підприємства; всебічно сприяти Підприємству у його розвитку та діяльності.

Продовження додатку А

7. Органи управління Підприємства.

7.1. Виконавчим органом Підприємства є Директор, який призначається Засновником на строк до трьох років. Інші посадові особи призначаються на посаду Директором підприємства по узгодженню з Засновником.

З Директором Підприємства може бути укладено контракт в порядку, передбаченому законодавством. При найму Директора Засновник визначає обсяг його повноважень у дорученні.

7.2. Директор Підприємства має право:

- діяти від імені Підприємства, репрезентувати його в усіх установах, підприємствах і організаціях в Україні та за її межами;
- укладати будь-які угоди від імені Підприємства у межах наданих повноважень, видавати доручення, відкривати в установах банків рахунки;
- затверджувати поточні плани діяльності Підприємства, які необхідні для вирішення його статутних завдань;
- затверджувати ціни на продукцію та тарифи на послуги;
- затверджувати нормативні акти, що визначають відносини між підрозділами і філіями Підприємства;
- приймати на роботу і звільняти з роботи працівників Підприємства, застосовувати до них заходи заохочення і накладати стягнення;
- приймати рішення щодо інших питань поточної діяльності Підприємства.

7.3. Директор подає на затвердження Засновника річний фінансовий звіт та баланс Підприємства, забезпечує виконання рішень Засновника, що стосуються управління Підприємством.

Лише за згодою Засновника Директор підприємства вирішує такі питання: одержання довгострокових кредитів; участь Підприємства у господарських товариствах, об'єднаннях тощо; затвердження щорічного кошторису, штатного розкладу, окладів посадових осіб Підприємства, показники, розмір та строки їх преміювання.

8. Трудові правовідносини.

8.1. Органом самоврядування трудового колективу Підприємства є збори трудового колективу Підприємства. Трудовий колектив Підприємства на зборах: розглядає і затверджує проект колективного договору; розглядає і вирішує питання самоврядування трудового колективу; визначає і затверджує перелік і порядок надання працівникам Підприємства соціальних пільг. Кожний член трудового колективу має у зборах один голос. Збори є правомочними, якщо на них присутні не менш ніж 3/4 членів трудового колективу Підприємства. Рішення приймаються простою більшістю голосів присутніх на зборах.

8.2. Підприємство наймає на роботу громадян на підставі діючого трудового законодавства України, самостійно розробляє та затверджує штатний розклад, визначає * оклади, форми і системи оплати праці працівників Підприємства.

8.3. Трудові доходи найманого працівника Підприємства визначаються трудовим договором відповідно до законодавства України, а для інших працівників - угодою між ними. Мінімальний розмір оплати праці найманих працівників не може бути менше від мінімуму оплати праці, який встановлюється законодавчими актами України.

9. Облік та звітність.

9.1. Підприємство здійснює оперативний і бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, веде статистичний звітність.

9.2. Підприємство та його посадові особи несуть встановлену законодавством відповідальність за достовірність даних, що містяться у річному фінансовому звіті.

Продовження додатку А

10. Реорганізація та ліквідація Підприємства.

10.1. Реорганізація Підприємства (злиття, приєднання, поділ, виділення, перетворення)

10.2. відбувається за рішенням Засновника Підприємства. В разі реорганізації Підприємства його права та обов'язки переходять до правонаступників.

10.3. Ліквідація Підприємства відбувається за рішенням Засновника Підприємства або за рішенням суду у випадках та порядку, що передбачені законодавством України.

10.4. Ліквідація Підприємства провадиться ліквідаційною комісією, що призначається Засновником, або призначеною судом, арбітражним судом.

10.5. Ліквідаційна комісія вміщує в офіційній пресі за місцем знаходження Підприємства публікацію про порядок та строки ліквідації Підприємства.

10.6. З моменту призначення ліквідаційної комісії до неї переходять всі повноваження по управлінню справами Підприємства.

10.7. Ліквідаційна комісія: оцінює наявне майно Підприємства; виявляє дебіторів та кредиторів Підприємства і проводить розрахунки з ними; вживає заходів щодо сплати боргів Підприємства третім особам, а також його Засновнику; складає ліквідаційний баланс і подає його органу, що прийняв рішення про ліквідацію. Решта майна Підприємства, що залишилися після розрахунків з бюджетом, оплати праці осіб, що працюють на умовах найму, розрахунків з кредиторами, переходить у розпорядження Засновника.

10.8. Підприємство визнається реорганізованим або ліквідованим, з моменту виключення його з державного реєстру.

11. Внесення змін до статуту.

11.1. Внесення змін та доповнень до статуту Підприємства є компетенцією Засновника. Прийняті зміни підлягають державній реєстрації у порядку та строки, які передбачені законодавством України.

Засновник
Підприємства



Братанов В.М.

Додаток Б

**Фінансова звітність ПТВП “ТД” Чернігівський”
за 2013-2017 рр.**

Продовження додатку Б
Продовження додатку Б

Продовження додатку Б

Пасив	Код рядка	На початок звітної року	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	197,2	293,9
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	197,2	293,9
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	0,8	-
товари, роботи, послуги	1615	-	-
розрахунками з бюджетом	1620	6,1	14,3
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	6,9
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	1,9	2,0
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	231,5	337,7
Усього за розділом III	1695	240,3	354,0
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	437,5	647,9

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2014

Стаття		Форма № 2-м	Код за ДКУД	1801007
1	2	За звітний період	3	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1 515,8	-	-
Інші операційні доходи	2120	-	-	-
Інші доходи	2240	-	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	1 515,8	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1 245,1)	(-)	(-)
Інші операційні витрати	2180	(152,8)	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(1 397,9)	(-)	(-)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	117,9	-	-
Податок на прибуток	2300	(21,2)	(-)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	96,7	-	-

Керівник

(підпис)

Братанов Вадим Миколайович

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Бруй Тамара Григорівна

(ініціали, прізвище)

Продовження додатку Б

Додаток 1
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство
ПТВП "ТД"Чернігівський"

Територія **ЧЕРНІГІВСЬКА**

Організаційно-правова форма господарювання **Приватне підприємство**

Вид економічної діяльності **Оптова торгівля деталями та приладами для автотранспортних засобів**

Середня кількість працівників, осіб **4**

Одиниця виміру: **тис. грн. з одним десятковим знаком**

Адреса, телефон **Інструментальна., буд. 7, м. ЧЕРНІГІВ, ЧЕРНІГІВСЬКА обл., 14037**

Дата(рік,місяць,число)
за ЄДРПОУ
за КОАТУУ
за КОПФГ
за КВЕД

Коди		
2016	01	01
31275614		
7410136600		
120		
45.31		✓

723437

1.Баланс на 31 грудня 2015 р.

Актив		Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006	
1	2	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	6,9	6,3
первісна вартість	1011	8,4	8,4
знос	1012	(1,5)	(2,1)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	6,9	6,3
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	534,5	707,6
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	53,9	75,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	23,3	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	29,3	9,1
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	641,0	792,0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	647,9	798,3

Продовження додатку Б

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	293,9	429,3
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	293,9	429,3
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	6,0
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	-	26,8
розрахунками з бюджетом	1620	14,3	13,1
у тому числі з податку на прибуток	1621	6,9	8,7
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	2,0	1,7
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	337,7	321,4
Усього за розділом III	1695	354,0	363,0
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	647,9	798,3

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2015

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	2 212,2	1 515,8
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	2 212,2	1 515,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1 881,6)	(1 245,1)
Інші операційні витрати	2180	(165,5)	(152,8)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(2 047,1)	(1 397,9)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	165,1	117,9
Податок на прибуток	2300	(29,7)	(21,2)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	135,4	96,7

Керівник

(підпис)

Головний бухгалтер

(підпис)

Братанов Вадим Миколайович

(ініціали, прізвище)

Бруй Тамара Григорівна

(ініціали, прізвище)

Продовження додатку Б

Додаток 1
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство	Дата(рік,місяць,число)	Коди
ПТВП "ТД"Чернігівський"	за ЄДРПОУ	2017 01 01
Територія ЧЕРНІГІВСЬКА	за КОАТУУ	31275614
Організаційно-правова форма господарювання Приватне підприємство	за КОПФГ	7410136600
Вид економічної діяльності Оптова торгівля деталями та приладами для автотранспортних засобів	за КВЕД	120
Середня кількість працівників, осіб 4		45.31
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком		
Адреса, телефон Інструментальна., буд. 7, м. ЧЕРНІГІВ, ЧЕРНІГІВСЬКА обл., 14037		723437

1.Баланс на 31 грудня 2016 р.

Актив		Форма № 1-м	Код за ДКУД	1801006
1	2	На початок звітного року	3	На кінець звітного періоду
4	5	6	7	8
I. Необоротні активи				
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-	-
Основні засоби	1010	6,3	5,8	5,8
первісна вартість	1011	8,4	8,4	8,4
знос	1012 (2,1)	(2,1)	(2,6)	(2,6)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-	-
Усього за розділом I	1095	6,3	5,8	5,8
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	707,6	724,1	724,1
у тому числі готова продукція	1103	-	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	75,3	74,7	74,7
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	0,5	0,5
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	9,1	11,2	11,2
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-	-
Усього за розділом II	1195	792,0	810,5	810,5
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-	-
Баланс	1300	798,3	816,3	816,3

Продовження додатку Б

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	429,3	468,6
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	429,3	468,6
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	26,8	25,8
розрахунками з бюджетом	1620	13,1	2,7
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	1,7	2,1
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	321,4	303,5
Усього за розділом III	1695	363,0	334,1
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	798,3	816,3

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2016

		Форма № 2-м	Код за ДКУД	1801007
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1 790,0	2 212,2	
Інші операційні доходи	2120	-	-	
Інші доходи	2240	-	-	
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	1 790,0	2 212,2	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1 549,1)	(1 881,6)	
Інші операційні витрати	2180	(193,0)	(165,5)	
Інші витрати	2270	(-)	(-)	
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(1 742,1)	(2 047,1)	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	47,9	165,1	
Податок на прибуток	2300	(8,6)	(29,7)	
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	39,3	135,4	

Керівник

(підпис)

Братанов Вадим Миколайович

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Бруй Тамара Григорівна

(ініціали, прізвище)

Продовження додатку Б

Додаток 1
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство
ПТВП "ТД"Чернігівський"

Територія **ЧЕРНІГІВСЬКА**

Організаційно-правова форма господарювання **Приватне підприємство**

Вид економічної діяльності **Оптова торгівля деталями та приладами для автотранспортних засобів**

Середня кількість працівників, осіб **3**

Одиниця виміру: **тис. грн. з одним десятковим знаком**

Адреса, телефон **Інструментальна., буд. 7, м. ЧЕРНІГІВ, ЧЕРНІГІВСЬКА обл., 14037**

Дата(рік,місяць,число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КВЕД

Коди		
2018	01	01
31275614		
7410136600		
120		
45.31		

1.Баланс на 31 грудня 2017 р.

Актив	Форма № 1-м Код за ДКУД		1801006
	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	5,8	5,2
первісна вартість	1011	8,4	8,4
знос	1012	(2,6)	(3,2)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	5,8	5,2
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	724,1	750,5
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	74,7	82,7
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	0,5	0,9
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	11,2	27,4
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	810,5	861,5
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	816,3	866,7

Продовження додатку Б

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	468,6	500,9
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	468,6	500,9
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	13,6	12,2
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	25,8	51,7
розрахунками з бюджетом	1620	2,7	3,2
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	2,1	2,8
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	303,5	295,9
Усього за розділом III	1695	334,1	353,6
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	816,3	866,7

2. Звіт про фінансові результати
за **Рік 2017**

		Форма № 2-м	Код за ДКУД	1801007
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	2 237,3	1 790,0	
Інші операційні доходи	2120	-	-	
Інші доходи	2240	-	-	
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	2 237,3	1 790,0	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1 948,0)	(1 549,1)	
Інші операційні витрати	2180	(249,9)	(193,0)	
Інші витрати	2270	(-)	(-)	
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(2 197,9)	(1 742,1)	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	39,4	47,9	
Податок на прибуток	2300	(7,1)	(8,6)	
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	32,3	39,3	

Керівник

(підпис)

Головний бухгалтер

(підпис)

Братанов Вадим Миколайович

(ініціали, прізвище)

Бруй Тамара Григорівна

(ініціали, прізвище)

**ПРИВАТНЕ ТОРГОВО-ВИРОБНИЧЕ ПІДПРИЄМСТВО
«ТОРГОВИЙ ДІМ «ЧЕРНІГІВСЬКИЙ»**

НАКАЗ N 1

про організацію бухгалтерського обліку й облікову політику підприємства

м. Чернігів

від "16" січня 2017 року

На підставі Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-XI, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених наказами Мінфіну України, інших нормативно-правових актів, з метою дотримання підприємством єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності

НАКАЗУЮ:

I. Організація бухгалтерського обліку

1. Доручити забезпечення бухгалтерського обліку на підприємстві бухгалтерській службі на чолі з головним бухгалтером.
2. Застосовувати на підприємстві журнально-ордерну систему обліку.
3. Застосовувати форми журналів-ордерів та інших облікових регістрів, розроблені фахівцями підприємства в минулому році й адаптовані бухгалтерією до нової системи обліку. Для повної та реальної картини здійснюваних господарських операцій та їх результатів дозволити головному бухгалтерові своїм розпорядженням затверджувати додаткову систему субрахунків і регістрів аналітичного обліку.
4. Бухгалтерам проставляти на первинних документах, що відображаються в обліку, відмітку про їх обробку.

Продовження додатку В

5. Скласти щомісяця журнали-ордери та інші облікові реєстри. Роздруківки з комп'ютерної програми підписувати оператору-виконавцеві і бухгалтерові, який відповідає за складання облікового документа.

6. Дані журналів-ордерів, інших облікових реєстрів і додаткових довідок головному бухгалтеру відображати в Головній книзі підприємства (оборотному балансі), що є підставою для складання Балансу підприємства. Після обробки журнали-ордери, облікові реєстри і довідки повинні бути підписані головним (старшим) бухгалтером із вказівкою дати підпису.

7. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності провести інвентаризацію активів і зобов'язань відповідно до Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів і розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. N 69 (зі змінами і доповненнями).

8. Установити терміни проведення інвентаризації:

- незавершеного виробництва і напівфабрикатів власного виробництва - щомісяця на 1-е число місяця, що настає за звітним;
- готової продукції, сировини і матеріалів на складах, товарів у торгівлі - щоквартально на 1-е число місяця, що настає за минулим кварталом;
- бланків суворої звітності - щоквартально;
- грошових коштів у касі - щомісяця;
- основних фондів і нематеріальних активів - щорічно станом на 1 грудня;
- розрахунків з постачальниками і покупцями (замовниками) - щорічно станом на 1 січня року, що настає за звітним (з урахуванням щоквартального звірення розрахунків);
- у разі зміни матеріально відповідальних осіб або виявлення розкрадання (недостач) - відповідно в момент зміни або факту виявлення розкрадання (недостачі).

Продовження додатку В

9. Для здійснення інвентаризації і прийняття рішення за її результатами створити постійно діючу інвентаризаційну комісію у складі:

Голова комісії:

директор Братанов В. М.

Члени комісії:

головний бухгалтер Бруй Т.Г.

II. Про облікову політику підприємства

1. Дозволяю змінити облікову політику, якщо:
 - зміняться вимоги Міністерства фінансів України;
 - зміняться статутні вимоги підприємства;
 - нові (запропоновані й обґрунтовані фахівцями підприємства) положення облікової політики забезпечують більш достовірне відображення господарських операцій.
2. При складанні фінансової звітності встановити розмір суттєвості в розмірі 100 грн.
3. Установити тривалість операційного циклу для:
 - виробництва продукції- 3 місяці;
 - торгівлі купованими товарами - 1 рік;
 - робіт і послуг - 1 місяць.
4. Основним засобом визнавати актив, якщо очікуваний термін його корисного використання (експлуатації), установленний засіданням виробничої комісії, більше року (або операційного циклу, якщо він більше року).
5. До малоцінних необоротних матеріальних активів відносити активи, відмінні від основних засобів (на підставі класифікації, поданої в пункті 5 П(С)БО 7 "Основні засоби" і пункті 4 цього наказу), вартісна оцінка яких дорівнює 500 грн.
6. Установити такі методи нарахування амортизації для:

- інших необоротних матеріальних активів - прямолінійний метод (виробничий);

Продовження додатку В

- малоцінних необоротних активів - у розмірі 100%-вої їх вартості в першому місяці використання об'єкта.

7. Установити термін корисного використання нематеріальних активів:

- комп'ютерної програми з обліку запасів, реалізації готової продукції, розрахунків із заробітної плати - 5 років;

- комп'ютерної програми з податкового обліку – 5 років;

- товарного знаку - 10 років;

- права на фірмове найменування – 20 років;

- права здійснення господарської діяльності – 20 років

тощо.

8. Застосовувати прямолінійний метод амортизації нематеріальних активів.

9. Установити такі методи оцінки вибуття запасів:

- при відпусканні запасів у виробництво - метод середньозваженої собівартості;

- при відпусканні товарів у реалізацію до фірмових магазинів - метод ціни продажу;

- при відпусканні запасів у реалізацію - метод середньозваженої собівартості.

10. З метою недопущення розкрадань (недостач) малоцінних і швидкозношуваних предметів, переданих в експлуатацію і вилучених зі складу активів, головному бухгалтерові посилити контроль за видачею таких МШП за місцями експлуатації шляхом забезпечення проставлення в облікових картках підписів працівників в отриманні МШП, відміток про переміщення МШП між структурними підрозділами, а також складання актів на їх списання у разі непридатності до експлуатації.

11. Суму резерву сумнівних боргів установлювати на підставі класифікації дебіторської заборгованості за продукцію, товари, послуги за термінами її

непогашення.

Продовження додатку В

12. Створити забезпечення:

- оплати відпусток згідно з розрахунком, складеним економічним відділом (економістом), у розмірі 10 000 грн.;
- гарантійних зобов'язань для здійснення майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції відповідно до кошторису, складеного службою головного механіка й узгодженого з економічним відділом (економістом), у розмірі 5 000 грн.

13. Фінансову інвестицію в дочірнє підприємство на дату балансу відображати за методом участі в капіталі.

14. Доходи і витрати підприємства визнавати і нараховувати згідно з П(С)БО 15 "Дохід" і П(С)БО 16 "Витрати" відповідно:

- оцінку ступеня завершеності послуг проводити за питомою вагою затрат, які несе підприємство у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких затрат;
- цільове фінансування з бюджету на компенсацію витрат періоду визнавати доходом у тому періоді, у якому утворилася дебіторська заборгованість, пов'язана із цим фінансуванням (при наявності акта приймання-передачі послуг, затвердженого розпорядником бюджетних коштів);
- здійснені затрати класифікувати відповідно до затвердженого переліку, узгодженого з фінансово-економічною службою, у якому відображений конкретний склад постійних і змінних загальновиробничих витрат, адміністративних, інших операційних і на збут;
- для розрахунку розподілу загальновиробничих витрат виробничому відділу подати до бухгалтерії дані про нормальну виробничу потужність обладнання за цехами до 25 січня поточного року.

Продовження додатку В

15. З метою створення єдиної системи організації бухгалтерського обліку та дотримання єдиної облікової політики для складання консолідованої звітності філіям (відділенням, структурним підрозділам) виконувати цей наказ, узгоджуючи свої дії з головним бухгалтером підприємства.

16. Визначити два види господарських звітних сегментів: «Виробництво» і «Торгівля», що є пріоритетними.

Директор підприємства: Братанов В.М.

З наказом ознайомлений:

Головний бухгалтер: Бруй Т.Г.

Додаток Г

Запропонована форма М-4

підприємство, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

Код за УКУД

ПРИБУТКОВИЙ ОРДЕР № _____ від _____

Номер супровідного документа	Дата супровідного документа	Постачальник		Внутрішній підрозділ	Кореспондуючий рахунок		Склад оприбуткування			
		вітчизняний (в), іноземний (і)	найменування		Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку				
Товарно-матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна	Сума, грн.		Різниця	
найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	од.	найменування	за документом	фактично		за документом	фактично	кількість	ссума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Синтетичний рахунок для віднесення зносу код по МПП

код

Прийняв _____

Здав _____

Типова кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку виробничих запасів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік надходження виробничих запасів			
1.	Переведено виробничі запаси із однієї номенклатурної групи до іншої, внаслідок помилкового зарахування у минулому	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"
2.	Переведено тварин із однієї вікової групи до іншої	21 "Поточні біологічні активи"	21 "Поточні біологічні активи"
3.	Оприбутковано на склад виробничі запаси, які виготовлені на підприємстві (або повернення невикористаних)	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	23 "Виробництво"
4.	Оприбутковано приплід тварин	21 "Поточні біологічні активи"	23 "Виробництво"
5.	Переведено до складу виробничих запасів готову продукцію і товари, які призначалися для реалізації	20 "Виробничі запаси" 21 "Поточні біологічні активи" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	26 "Готова продукція" 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" 28 "Товари"
6.	Оприбутковано виробничі запаси, які придбані підзвітними особами	20 "Виробничі запаси" 21 "Поточні біологічні активи" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"

Продовження додатку Д

7.	Оприбутковано виробничі запаси у порядку внесків при формуванні статутного капіталу	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	40 “Зареєстрований (пайовий) капітал” 46 “Неоплачений капітал”
8.	Оприбутковано виробничі запаси в порядку пайових внесків, що передбачені установчими документами	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	40 “Зареєстрований (пайовий) капітал”
9.	Відображено суму дооцінки виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	414 “Інший капітал у дооцінках”
10.	Відображено цільові надходження на підприємство у вигляді виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	48 “Цільове фінансування і цільові надходження”
11.	Відображено надходження виробничих запасів від постачальників та підрядників та інших кредиторів	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 68 “Розрахунки за іншими операціями”

Продовження додатку Д

12.	Відображено суму ПДВ (податковий кредит) за операцією 11	64 "Розрахунки за податками і платежами"	63 "Розрахунки з поставальниками та підрядниками"
13.	Оприбутковано лишки виробничих запасів, виявлені в ході інвентаризації	20 "Виробничі запаси" 21 "Поточні біологічні активи" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	68 "Розрахунки за іншими операціями" 719 "Інші доходи від операційної діяльності"
14.	Одержано пені, штрафи, неустойки від інших підприємств у вигляді виробничих запасів	20 "Виробничі запаси" 21 "Поточні біологічні активи" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	715 "Одержані пені, штрафи, неустойки"
15.	Одержано дивіденди від інших підприємств у вигляді виробничих запасів	20 "Виробничі запаси" 21 "Поточні біологічні активи" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	731 "Дивіденди одержані"
16.	Відображено дохід від безоплатно одержаних виробничих запасів	20 "Виробничі запаси" 21 "Поточні біологічні активи" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	718 "Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів"

Продовження додатку Д

Облік вибуття виробничих запасів			
17.	Спрямовано виробничі запаси на здійснення капітальних інвестицій з метою створення основних засобів (формування основного стада) та нематеріальних активів	15 “Капітальні інвестиції”	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
18.	Витрачено виробничі запаси на основне виробництво	23 “Виробництво”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
19.	Списано виробничі запаси на витрати, які пов’язані з виправленням браку	24 “Брак у виробництві”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
20.	Переведено виробничі запаси до складу товарів з метою їх подальшої реалізації	28 “Товари”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
21.	Видано працівнику позику на індивідуальне житлове будівництво у вигляді будівельних матеріалів	377 “Розрахунки з іншими дебіторами”	205 “Будівельні матеріали”
22.	Списано виробничі запаси на витрати, пов’язані з освоєнням виробництва нових видів продукції	39 “Витрати майбутніх періодів”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
23.	Списано виробничі запаси на загально-виробничі витрати	91 “Загально-виробничі витрати”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
24.	Списано виробничі запаси на адміністративні витрати	92 “Адміністративні витрати”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
25.	Списано виробничі запаси на витрати, пов’язані із збутом продукції (пакування готової продукції і т.п.)	93 “Витрати на збут”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”

Продовження додатку Д

26.	Відображено собівартість реалізованих виробничих запасів	943 “Собівартість реалізованих запасів”	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
27.	Відображено суму уцінки виробничих запасів	946 “Втрати від знецінення запасів”	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
28.	Відображено суму нестач виробничих запасів, яка підлягає врегулюванню	947 “Нестачі і втрати від списування цінностей”	20 “Виробничі запаси” 21 “Поточні біологічні активи” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
29.	Списано вартість виробничих запасів на витрати обслуговуючих виробництв	949 “Інші витрати операційної діяльності”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”

**Облік реалізації товарів (дизельного генератора) за готівку на ПТВП
«Торговий дім «Чернігівський»**

№. пор.	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримана в касу виручка від реалізації дизельного генератора за готівку	301	702	15000
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ від суми реалізації дизельного генератора	702	641	2500
3	Відображена собівартість реалізованого дизельного генератора	902	282	10500
4	Наприкінці звітної періоду списано торгову націнку на дизельний генератор (суму визначено за розрахунком)	285	282	4500
5	У кінці звітної періоду списана собівартість дизельного генератора на фінансові результати	791	902	10500
6	Наприкінці звітної періоду списано чистий дохід від реалізації на фінансові результати	702	791	12500

**Облік акумуляторів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський» у випадку,
коли акумулятор списується на витрати одразу після встановлення на
автомобіль**

№	Господарські операції	Проводки		Сума, грн.
		дебет	кредит	
01	Отримання нового акумулятора	207	631	2000,00
02	Розрахунки з податкового кредиту з ПДВ на акумулятор	644	631	400,00
03	Отримана податкова накладна на акумулятор	641	644	400,00
04	Сплата постачальнику за акумулятор	631	311	2400,00
05	Встановлення на автомобіль нового акумулятора	92	207	2000,00

Продовження додатку Е

06	Оприбутковано відпрацьований акумулятор за справедливою вартістю	209	719	150,00
07	Здача старого акумулятора на утилізацію	377	712	180,00
08	Податкові зобов'язання з ПДВ	712	641	30,00
09	Списання вартості старого акумулятора	943	209	150,00

Облік продажу шин, що були в експлуатації

Проводки в таблиці наведені з урахуванням того, що шини списуються з балансу не у момент початку експлуатації, а після їх зносу.

№	Господарські операції	Проводки		Сума, грн.
		дебет	кредит	
01	Отримано комплект літніх шин	207/1	631	3000,00
02	Розрахунки за податковим кредитом з ПДВ по шинам	644	631	600,00
03	Отримана податкова накладна на літні шини	641	644	600,00
03	Оплата постачальнику за комплект літніх шин	631	311	4800,00
04	Знято та повернуто на склад зимні шини	207/1	207/2	2700,00
05	Встановлено на автомобіль літні шини	207/2	207/1	3000,00
06	Витрати на придбання послуг СТО із заміни шин	92	685	700,00
07	Розрахунки за податковим кредитом з ПДВ на послуги СТО	644	685	140,00
08	Отримана податкова накладна на послуги СТО	641	644	140,00
09	Оплата за послуги СТО	685	311	840,00

**Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків
з покупцями та замовниками**

№ п/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерська проводка	
		Дебет	Кредит
1	Реалізована готова продукція (товари, роботи, послуги) покупцям за договірними цінами	36	701 (702, 703)
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701 (702, 703)	641
3	Надійшла оплата від покупців та замовників на поточний рахунок чи в касу	311 (301)	36
4	Визнання різниці між справедливою вартістю заборгованості і номінальною сумою грошових коштів та/або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (роботи, послуги)	373	701 (702, 703)
5	Проведено взаємозалік заборгованості за отриманим раніше авансом	681	36
6	Проведено взаємозалік заборгованості при бартері	63 (685)	36
7	Списана безнадійна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги за рахунок резерву сумнівних боргів	38	36
8	Списана безнадійна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, по якій не створювався резерв сумнівних боргів	944	36
9	Списана сума безнадійної дебіторської заборгованості, яка перевищує розмір створеного резерву сумнівних боргів	944	36
10	Відображено відновлення в обліку дебіторської заборгованості, раніше списаної за рахунок резерву сумнівних боргів, у випадку поновлення платоспроможності дебіторів	36	716
11	Відображена операційна курсова різниця при перерахунку товарної дебіторської заборгованості: – при зростанні валютного курсу – при падінні валютного курсу	362 945	714 362
12	Отриманий вексель у рахунок погашення заборгованості покупців за товари, роботи, послуги	34, 182	36

[illegible]

ОСНОВНІ ПРОВЕДЕННЯ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Видано гроші з каси підзвітній особі	372 «Розрахунки з підзвітними особами»	30 «Готівка»
2	Придбано матеріальні цінності за рахунок підзвітних сум	20 «Виробничі запаси» 21 «Поточні біологічні активи» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 28 «Товари»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
3	Сплачено витрати, пов'язані з виробництвом, управлінням та збутом	91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
4	Повернуто невитрачені грошові кошти підзвітною особою	30 «Готівка»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
5	Утримано із заробітної плати працівника підзвітні суми	661 «Розрахунки за заробітною платою»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Продовження додатку К

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА НАРАХОВАНИМИ ДОХОДАМИ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховані дивіденди, відсотки, інші доходи від фінансових операцій	373 «Розрахунки за нарахованими доходами»	73 «Інші фінансові доходи»
2	Нараховані доходи від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, від неопераційної курсової різниці	373 «Розрахунки за нарахованими доходами»	74 «Інші доходи»
3	Отримано нараховані доходи	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках»	373 «Розрахунки за нарахованими доходами»

ОБЛІК ВІДШКОДУВАННЯ ЗАВДАНИХ ЗБИТКІВ

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Віднесено на касира установлену в касі нестачу валюти	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	302 «Готівка в іноземній валюті»
2	Відображено різницю у вартості недостачі	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»
3	Касиром внесена в касу сума недостачі: — у валюті; — у гривнях	302 «Готівка в іноземній валюті» 301 «Готівка в національній валюті»	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»
4	Перераховано до бюджету суму різниці	641 «Розрахунки за податками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

**Загальна схема записів на бухгалтерських рахунках обліку касових операцій
в національній валюті (грн.) на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський»**

№ з/п	Назва документу	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.
1.	Прибутковий касовий ордер №1	З поточного рахунку отримано готівку та оприбутковано в касу для виплати депонованої заробітної плати	301	311	1000
2.	Видатковий касовий ордер №1	Видана депонована зарплата Заєць Б.Ф.	662	301	1237.46
3.	Прибутковий касовий ордер №2	Внесено невикористану авансову суму Ткаченко М.К.	301	372	75.43
4.	Прибутковий касовий ордер №3	Оприбуткована готівка (виручка) за реалізацію продукції	301	701	1400
5.	Видатковий касовий ордер №2	Готівка здана в банк, але буде зарахована після святкових днів	333	301	1200
6.	Прибутковий касовий ордер №4	Оприбуткована готівка (виручка) за реалізацію продукції	301	701	1500
7.	Видатковий касовий ордер №3	Видано Заєць Б.Ф. на відрядження	372	301	1600
8.	Прибутковий касовий ордер №5	З поточного рахунку отримано готівку та оприбутковано в касу для виплати заробітної плати (авансу)	301	311	16000
9.	Видатковий касовий ордер №4	Видана зарплата	661	301	14200
10.	Видатковий касовий ордер №5	Здана в банк, депонована зарплата	311	301	1800

Основні бухгалтерські проведення з обліку операцій за поточним рахунком та інших рахунках у банку

№ з/ п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1.	Зарахування готівки	311	301,331
2.	Зарахування коштів від покупців на погашення їхньої заборгованості	311	36
3.	Надходження коштів за раніше пред'явленими претензіями	311	374
4.	Надходження наявних грошових коштів на погашення заборгованості за відшкодуванням матеріального збитку	311	375
5.	Внесення засновниками грошових коштів на рахунок їх внеску до статутного капіталу	311	46
6.	Оплата рахунків постачальникам і підрядчикам	631,632	311
7.	Перерахування на погашення заборгованості		
7.1	- до Фонду соціального страхування з тимчасової непрацездатності	652	311
7.2	- до Пенсійного фонду	651	311
7.3	- з перерахування податку з доходів фізосіб	641	311
7.4	- до Фонду соціального страхування на випадок безробіття	653	311
7.5	- до Фонду соціального страхування на від нещасних випадків на виробництві	656	311
8.	Перерахування грошових коштів на придбання чекових книжок за рахунок власних коштів	313	311
9.	Отримання грошових коштів у касі з банку на виплату заробітної плати	301	311
10.	Отримання довгострокової позики банку на поточний рахунок	31	50
11.	Отримання короткострокової позики банку на поточний рахунок	31	60
12.	Перерахування грошових коштів на погашення заборгованості за довгостроковою позикою банку	61	31
13.	Перерахування грошових коштів на погашення заборгованості за короткостроковою позикою банку	60	31
14.	Перерахування банку нарахованих процентів	684	31
15.	Перерахування попередньої оплати організаціям за обладнання транспортування монтаж	371	311
16.	Надходження грошових коштів від іноземного контрагента за відвантажену продукцію	312	362
17.	Перерахування іноземної валюти на рахунок погашення заборгованості перед іноземним постачальником	632	312

Продовження додатку М

18.	Оплата за отриманий товар	631	311
19.	Попередня оплата вартості за товар	371	311
20.	Повернення підзвітними особами через поточний рахунок невитрачених коштів	301	372
		311	301
21.	Перерахування сум підзвітним особам	372	311
22.	Повернення надміру перерахованих платежів до бюджету	311	64
23.	Оплата різних витрат:		
23.1.	- загальногосподарських і адміністративних витрат	91,92	311
23.2.	- за збутом продукції	93	311
23.3	- основного і допоміжного виробництва	23	311

Облік витрат майбутніх періодів на ПТВП «Торговий дім «Чернігівський»

2. Передплата періодичних видань			
11. Оплачено передплату періодичних видань за 2 півріччя 2017 року	371	311	1200,00
12. Віднесено плату за передплату до витрат майбутніх періодів	39	631	1200,00
13. Відображено залік заборгованостей	631	371	1200,00
14. Уключено до витрат передплату за липень 2017 року (за підсумками липня)	92	39	200,00
3. Оновлення бухгалтерської програми			
15. Сплачено плату за оновлення бухгалтерської програми за 2 півріччя 2017 року	371	311	1800,00
16. Відображено податковий кредит з ПДВ (на підставі зареєстрованої податкової накладної)	641/ПДВ	644/1	300,00
17. Віднесено плату за оновлення до витрат майбутніх періодів	39	631	1500,00
18. Списано податковий кредит	644/1	631	300,00
19. Відображено залік заборгованостей	631	371	1800,00
20. Уключено до витрат плату за оновлення за липень 2017 року (за підсумками липня)	92	39	250,00

Господарська операція	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1. Орендна плата			
1. Сплачено орендну плату за червень — серпень 2017 року	371	311	30000,00
2. Відображено податковий кредит з ПДВ (на підставі зареєстрованої податкової накладної)	641/ПДВ	644/1	5000,00
3. Віднесено орендну плату за липень — серпень до витрат майбутніх періодів	39	631	16666,67
4. Списано податковий кредит	644/1	631	3333,33
5. Відображено залік заборгованостей	631	371	20000,00
6. Уключено до витрат орендну плату за червень 2017 року (на підставі акта наданих послуг)	92	631	8333,33
7. Списано податковий кредит	644/1	631	1666,67
8. Відображено залік заборгованостей	631	371	10000,00
9. Уключено до витрат орендну плату за липень 2017 року (за підсумками липня)	92	39	8333,33
10. Уключено до витрат орендну плату за серпень 2017 року (за підсумками серпня)	92	39	8333,34

Система показників аналізу оборотного капіталу

