

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Облік, контроль та аналіз поточних зобов'язань підприємства

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

Котруца Кристина
Василівна

Науковий керівник
доктор екон. наук, професор

Мошковська Олена
Анатоліївна

Гарант освітньої програми
доктор екон. наук, професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ І АНАЛІЗУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ.....	8
1.1. Економічна сутність, види, класифікація та оцінка поточних зобов'язань	8
1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР».....	20
1.3. Передумови організації та методології обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР».....	30
Висновки до розділу 1.....	38
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	40
2.1. Проектування системи первинного обліку поточних зобов'язань на підприємстві.....	40
2.2. Фінансовий облік поточних зобов'язань на підприємстві.....	49
2.3. Облік поточних зобов'язань в системі прийняття управлінських рішень	60
2.4. Організація обліку поточних зобов'язань за умов застосування сучасних інформаційних технологій.....	68
Висновки до розділу 2.....	78
РОЗДІЛ 3. РОЗРОБЛЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ І ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ.....	81
3.1. Джерела, основні показники економічного аналізу поточних зобов'язань підприємства.....	81
3.2. Аналіз динаміки та структури поточних зобов'язань підприємства.....	89
3.3. Організація системи контролю за поточними зобов'язаннями підприємства.....	98
Висновки до розділу 3.....	111
ВИСНОВКИ.....	114
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	119
ДОДАТКИ.....	130

ВСТУП

В умовах фінансової кризи, що утворилась в економіці України, гостро постає питання своєчасності проведення розрахунків між суб'єктами господарської діяльності. В ринковій економіці наявність зобов'язань у підприємства перед банками, постачальниками, працівниками, засновниками тощо є звичайним явищем. Зобов'язання підприємства є складовою його пасивів, тобто джерелом утворення активів господарюючого суб'єкта. У відповідності до даних Державної служби статистики України (дод. А), поточні зобов'язання у складі пасивів підприємств України склали найбільшу частку протягом 2013-2017 рр. на рівні 47,08% (2013 р.) до 52,31% (2017 р.).

Фінансове середовище зумовлює функціонування та взаємодіє з системою розрахунків, яка опосередковує фінансово-господарську діяльність. Розрахунки, маючи постійно діючий, динамічний характер, потребують певних управлінських впливів, що виробляються в системі фінансового менеджменту на основі переробки чисельних потоків різноманітної економічної інформації, провідна роль у загальній сукупності якої належить обліковій інформації.

Порушення строків погашення зобов'язань призводить до їх накопичення та знецінення грошових коштів для кредиторів. Це негативно впливає на фінансовий стан підприємств. Вирішення зазначеної проблеми можливе за умов ефективного управління поточними зобов'язаннями. Прийняття управлінських рішень здійснюється на підставі інформації про поточні зобов'язання, що формується у системі бухгалтерського обліку. У зв'язку з цим виникає необхідність вдосконалення теоретичних і методичних аспектів визнання, класифікації, документування, оцінки та відображення поточних зобов'язань у системі бухгалтерського обліку, а також методики аналізу поточних зобов'язань та визначення їх впливу на платоспроможність підприємства в сучасних умовах господарювання.

Наявність зобов'язань є нормальним станом будь-якого діючого підприємства, установи або організації (далі - підприємства). Важливо не те, чи має підприємство зобов'язання (заборгованість) перед іншими особами, а те, який обсяг цих зобов'язань, чи перевищують вони активи підприємства, чи ні. Так чи інакше, але інформація про зобов'язання підприємства, про їхню структуру та обсяги дуже важлива для зовнішніх користувачів його фінансової звітності (постачальників, покупців, акціонерів й ін.). З огляду на це, найважливішого значення набуває відповідність прийнятим стандартам і точність формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання підприємства та розкриття інформації про них у його фінансовій звітності. Проблема неплатежів на вітчизняних підприємствах є актуальною на сучасному етапі ринкових відносин. Це стосується розрахунків між підприємствами, з бюджетом за податками, з працівниками із заробітної плати, зі страхування з відповідними цільовими фондами за внесками тощо, які виступають стосовно підприємства як кредитори. У свою чергу, заборгованість, яка утворюється в результаті цих розрахунків, є кредиторською.

Ступінь наукової розробки. Проблемність розгляду обліку, аналізу та контролю зобов'язань полягає в тому, що їх динаміка відіграє досить важливу роль у показниках фінансового стану підприємства. Тому правильно організований облік зобов'язань є необхідною умовою своєчасного моніторингу фінансового стану підприємства. Система обліку зобов'язань має включати в себе такі способи побудови рахунків, впроваджені технологічні схеми обліку, щоб облік зобов'язань максимально сприяв вирішенню управлінських завдань.

Проблемам фінансового обліку поточних зобов'язань присвячені роботи Т.А. Бутинець, М.Д. Білик, Л. Городянської, О.І. Коблянської, В.М. Костюченко., Н.М. Малюги, Н. Матициної, А.П. Шаповалової тощо. Питання управління зобов'язаннями розглянуто в працях І.О. Бланка, Л.О. Лігоненко, А.А. Мазаракі, Н.М. Новикової.

Отже актуальність проблем з обліку, контролю та аналізу поточних зобов'язань та необхідність комплексного дослідження теоретичних, методичних та практичних питань у цій сфері, обумовила вибір теми дипломної роботи, її мету, завдання і предмет дослідження.

Метою роботи є всебічне дослідження теоретичних та практичних засад з методики обліку, контролю та аналізу поточних зобов'язань підприємства для обґрунтування практичних рекомендацій щодо їх удосконалення на ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР».

Для досягнення мети в роботі були поставлені такі **завдання**:

- розглянути економічну сутність, види, класифікацію та оцінку поточних зобов'язань;
- провести економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань на підприємстві;
- узагальнити передумови організації та методології обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»;
- здійснити проектування системи первинного обліку поточних зобов'язань на підприємстві;
- навести особливості фінансового обліку поточних зобов'язань на підприємстві;
- визначити порядок обліку поточних зобов'язань в системі прийняття управлінських рішень у ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»;
- розглянути організацію обліку поточних зобов'язань за умов застосування сучасних інформаційних технологій;
- систематизувати джерела, основні показники економічного аналізу поточних зобов'язань підприємства;
- проаналізувати динаміку та структуру поточних зобов'язань підприємства;
- охарактеризувати організацію системи контролю за поточними зобов'язаннями підприємства.

Об'єктом дослідження є процес обліку, контролю та аналізу поточних зобов'язань ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних засад з обліку, контролю та аналізу поточних зобов'язань ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР».

Робоча гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що неповне врахування в системі об'єктів бухгалтерського обліку та контролю реальних й умовних зобов'язань в контексті їх трансформації перешкоджає прийняттю ефективних управлінських рішень на рівні підприємства.

Методологічні прийоми досліджень. При вивченні даної теми використовувалися загальнонаукові методи (аналіз, синтез, абстракція, конкретизація), специфічні прийоми наукового дослідження (класифікація, угруповання, порівняння, середні величини, що узагальнюють економічні показники). Як основний метод дослідження у дипломній роботі застосований системний підхід до вивчення економічних процесів у їх взаємозв'язку та взаємозалежності з урахуванням причинно-наслідкових зв'язків. Зокрема, розрахунки з постачальниками підприємства розглядаються як організована врегульована система, що покладена в основу господарської діяльності і є необхідною умовою забезпечення стабільного фінансового стану суб'єкта господарювання.

Окрім системного, при підготовці дипломної роботи, використаний діалектичний підхід при обґрунтуванні типовості результатів аналізу фінансового стану одного окремо взятого підприємства, динаміки та структури його поточних зобов'язань для виробничої галузі народногосподарського комплексу в цілому.

Інформаційною базою для виконання роботи послужили закони і постанови Уряду України, літературні джерела з економіки, обліку, аудиту та аналізу діяльності підприємства, періодичні публікації провідних вітчизняних економістів, первинна документація, реєстри бухгалтерського обліку, внутрішня та зовнішня звітність базового підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ І АНАЛІЗУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

1.1. Економічна сутність, види, класифікація та оцінка поточних зобов'язань

Зобов'язання мають юридичний та економічний зміст. В широкому розумінні зобов'язання виникають як управлінський правовий акт замовлення або державний контракт. У вузькому значенні – зобов'язання виникають із господарського договору, укладеного за простою згодою сторін; з інших підстав, що не суперечать законодавчо-правовій базі; за результатами конкурсу, тендеру, іншого публічного торгу.

Юридичним фактом настання господарських зобов'язань є господарський договір. У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [73] (а також у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [51]) надається визначення зобов'язань як категорії бухгалтерського обліку та фінансової звітності:

Зобов'язання – заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди.

Це визначення є дуже важливим, оскільки визначає ті характеристики зобов'язань, які впливають на визнання цієї позиції як такої. Залежно від варіювання цих характеристик заборгованість може бути визнана і відображена як зобов'язання або ні, можуть змінюватись оцінка та характеристика зобов'язань на момент здійснення бухгалтерських записів і складання фінансової звітності, та у майбутньому. З іншого боку, правила обліку зобов'язань є дуже тісно пов'язаними з іншими положеннями бухгалтерського обліку. Тому уникнути проблем з обліком зобов'язань

неможливо, не побудувавши відповідним чином інші елементи облікової системи, такі як, наприклад, облік доходів та витрат, облік активів тощо.

Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

Погашення зобов'язання може здійснюватися шляхом:

- сплати кредиторів грошових коштів;
- відвантаження готової продукції, товарів або надання послуг у рахунок одержаного авансу від покупця або у порядку заліку заборгованості;
- переведення зобов'язань у корпоративні права, які належать кредиту (елементи капіталу) тощо.

Слід зазначити, що у кожному випадку погашення зобов'язання пов'язане з вибуттям активів, і відповідно, із зменшенням майбутніх економічних вигод у результаті вибуття ресурсів підприємства.

Іноді погашення одного зобов'язання призводить до виникнення іншого зобов'язання. Наприклад, постачальникові, перед яким виникла кредиторська заборгованість, виписується вексель. У даному випадку одне зобов'язання (кредиторська заборгованість) замінюється іншим (зобов'язанням за виданим векселем). Однак остаточне погашення зобов'язання пов'язане із вибуттям у майбутньому ресурсів (активів) підприємств, тобто із зменшенням майбутніх економічних вигод.

Порядок класифікації зобов'язань визначено НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [51] та П(С)БО 11 «Зобов'язання» [62].

Залежно від критеріїв класифікації можуть бути виділені різні види зобов'язань:

- 1) За тривалістю терміну погашення заборгованості виділяють поточні та довгострокові зобов'язання;

- 2) Залежно від визначеності терміну та оцінки зобов'язань: зобов'язання з повністю визначеними умовами, забезпечення, непередбачені зобов'язання;
- 3) За платністю: із виплатою відсотків позичальнику – відсоткові, фінансові зобов'язання, безвідсоткові;
- 4) За видами господарської діяльності – пов'язані та непов'язані з комерційною діяльністю підприємства зобов'язання;
- 5) За видами кредиторів: зовнішні та внутрішні зобов'язання, заборгованість перед банками та інша (небанківська), заборгованість перед пов'язаними та непов'язаними сторонами;
- 6) За умовами виникнення: у зв'язку з одержанням товарів, робіт та послуг (аванси отримані), у зв'язку з нарахуванням витрат, у зв'язку з випуском цінних паперів (векселів, облігацій);
- 7) За виконанням умов погашення: прострочені зобов'язання, непрострочені зобов'язання, відстрочені зобов'язання.

Основою класифікації зобов'язань є їх розподіл залежно від строків, що визначається від дати балансу до дати погашення, яка визначена умовами виникнення зобов'язання (контрактом, умовами постачання, законодавством тощо).

За таким часовим критерієм виділяються дві головні групи зобов'язань – довгострокові та поточні.

Всі довгострокові зобов'язання в П(С)БО 11 розділені на чотири групи: кредити банків; інші фінансові зобов'язання; відстрочені податкові зобов'язання; інші зобов'язання [62].

Поточні зобов'язання – зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашенні протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.

До поточних зобов'язань відносяться: короткострокові кредити банків; поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; короткострокові векселі видані; кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги; поточна заборгованість за розрахунками: з одержаних авансів, з бюджетом, з позабюджетних платежів, зі страхування, з оплати праці, з учасниками, з внутрішніх розрахунків; інші поточні зобов'язання.

У міжнародній практиці короткострокові зобов'язання відносять до фактичних, тобто таких, які виникають з договорів, контрактів або на основі законодавства і їх вартість можна точно визначити. У міжнародній практиці порядок визначення та відображення короткострокових зобов'язань визначається відповідно до МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» [44], а у вітчизняній згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання» [62]. Складові короткострокових зобов'язань за джерелами утворення згідно міжнародних та вітчизняних стандартів відображено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Складові короткострокових зобов'язань за джерелами утворення

В П(С)БО 11 «Зобов'язання»	В МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»
короткострокові позики; поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; короткострокові векселі видані; розрахунки з постачальниками та підрядниками; розрахунки за податками й платежами; розрахунки за страхуванням; розрахунки з оплати праці; розрахунки з учасниками; розрахунки за іншими операціями.	заборгованість за рахунками постачальників та інші нараховані зобов'язання; заборгованість за дивідендами; нараховані податки, митні платежі та зобов'язання із соціального страхування; поточна частина довгострокової заборгованості; доходи майбутніх періодів; кредити банків та інші позики; потенційні (непередбачені) зобов'язання.

Зростання потреби підприємства в капіталі, розгортання конкурентної боротьби за обмежені ресурси фінансового ринку вимагає постійного залучення в обіг короткострокових зобов'язань, найефективнішим з яких є надання кредитів та позик. Однак підприємство повинно суворо дотримуватись договірної і розрахункової дисципліни, контролювати величину боргу, щоб не допустити зниження платоспроможності та банкрутства підприємства.

Порівнюючи складові короткострокових зобов'язань у вітчизняній та міжнародній практиці, можна побачити відсутність в П(С)БО таких понять, як непередбачені зобов'язання та доходи майбутніх періодів, які виділені згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання» [62] в окремі групи. Непередбачені (потенційні) зобов'язання – це: зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоймовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити. Відповідно до П(С)БО 11 «Зобов'язання» [62, п.4] непередбачені зобов'язання відображаються на позабалансових рахунках за обліковою оцінкою та у примітках до фінансової звітності за такою інформацією: стислий опис зобов'язання та його сума; невизначеність щодо суми або стр. погашення; сума очікуваного погашення зобов'язання іншою стороною.

Доходи майбутніх періодів – це надходження грошових коштів та інших активів, що одержані в звітному періоді, але відносяться до майбутніх періодів.

До доходів майбутніх періодів належать доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи, передплати періодичних та довідкових видань, виручки за вантажні

перевезення тощо. Ця категорія відповідно до П(С)БО 11 «Зобов'язання» [62] віднесена до зобов'язань, незважаючи на те, що підприємство отримає дохід від реалізації своїх товарів або надання послуг у майбутньому. Порівняння національних положень бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку дало змогу уточнити класифікацію зобов'язань, прийняту в Україні. На нашу думку, зобов'язання підприємства відповідно до вимог МСБО та принципів і традицій, які склалися у вітчизняній бухгалтерській практиці, потрібно класифікувати відповідно до табл. 1.2.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій доходи майбутніх періодів віднесено до класу 6 «Поточні зобов'язання» [23] рахунків бухгалтерського обліку, на яких обліковуються поточні зобов'язання, але деякі види цих джерел можуть мати довгостроковий характер (авансові орендні платежі відповідно до договору оренди; передплата довідкових видань тощо).

Таблиця 1.2

Класифікація зобов'язань підприємства

Зобов'язання	
Довгострокові зобов'язання	Короткострокові зобов'язання
– довгострокові кредити банків; – довгострокові фінансові зобов'язання; – відстрочені податкові зобов'язання; – забезпечення наступних витрат і платежів та цільове фінансування й доходи майбутніх періодів, що мають довгостроковий характер; – інші довгострокові зобов'язання.	– короткострокові позики; – поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; – короткострокові векселі видані; – розрахунки з постачальниками та підрядниками; – розрахунки за податками й платежами; – розрахунки за страхуванням; – розрахунки з оплати праці; – розрахунки з учасниками; – забезпечення наступних витрат і платежів та цільове фінансування й доходи майбутніх періодів, що мають короткостроковий характер; – розрахунки за іншими операціями.

Необхідно також звернути увагу, на проведений аналіз літературних джерел, а саме дисертаційне дослідження Тесленко Т.І. [88], яке свідчить,

що зобов'язання можливо класифікувати за наступними критеріями: залежно від сфери економічних відносин; за економічними об'єктами; за суспільним змістом і суб'єктним складом; залежно від територіальної належності сторін зобов'язань та їхньої незалежності; відповідно до стр. виконання та за часом виникнення.

Крім зазначених класифікаційних ознак, на нашу думку, доцільно, поділяти зобов'язання за ступенем незалежності сторін на:

- імперативні, що встановлюються за волевиявленням однієї із сторін, переважно держави в особі уповноважених органів;
- диспозитивні, що виникають, змінюються і припиняють свою дію за взаємною згодою всіх суб'єктів зобов'язання [88].

В процесі дослідження, з метою поглиблення розуміння змісту «зобов'язань» і «боргових зобов'язань» проведено систематизацію форм зобов'язань. За критерій систематизації обрано тип господарської операції (фінансова, торговельна, закупівельна, операції щодо збереження навколишнього середовища, надання матеріальної допомоги, благодійництво та інші), який викликає прийняття суб'єктом відповідних зобов'язань (рис. 1.1).

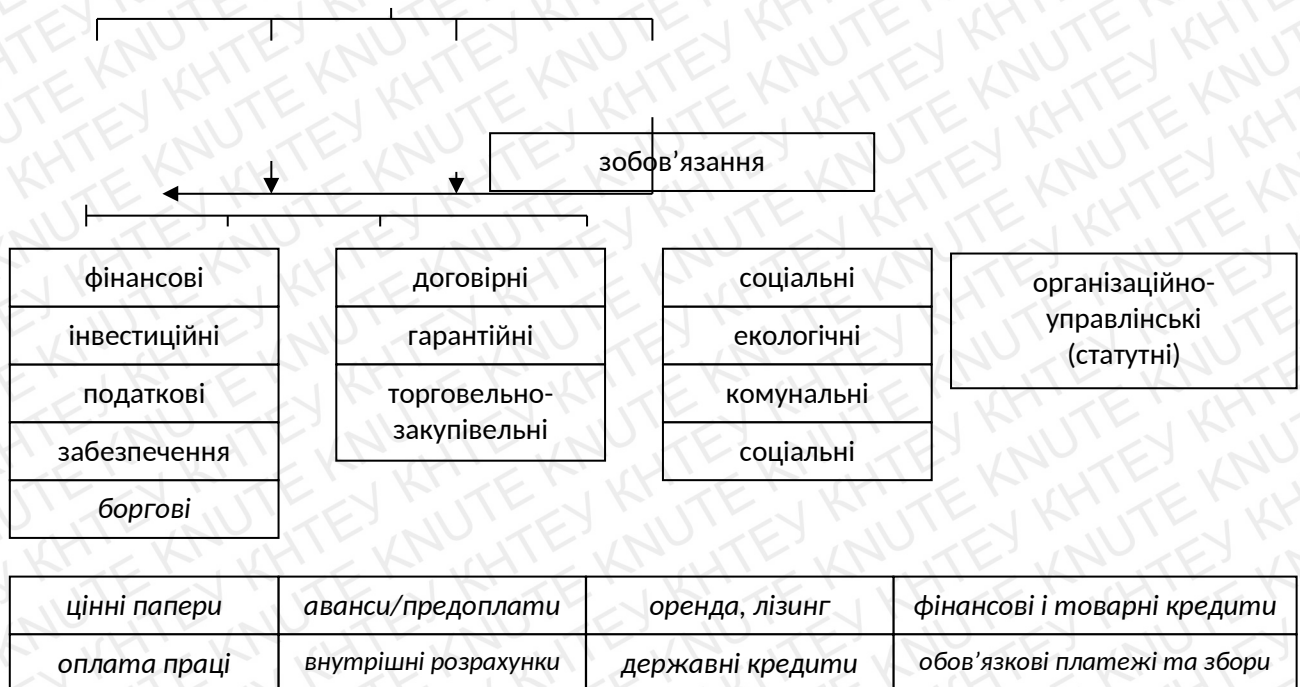


Рис. 1.1. Систематизація основних форм зобов'язань підприємства [33, с. 234]

У рамках запропонованої систематизації виділено боргові зобов'язання, які є самостійним видом фінансових зобов'язань, а також перехідною формою для інших форм господарських зобов'язань. На основі аналізу видів боргових зобов'язань можна виділити основні їх характеристики, зокрема: величина, термін, поверненість, забезпеченість, безумовність, документальність.

Запропоновані принципи класифікації зобов'язань підприємства є найбільш значущими, мають використовуватися у процесі аналізу боргів кризового стану та підготовки заходів щодо реструктуризації заборгованості. У перебігу діагностики наслідків виникнення ситуації банкрутства найважливіше значення має коректне визначення обсягу зобов'язань, що підлягають погашенню.

Отже, для правильного визначення, оцінки і включення до фінансової звітності зобов'язань відповідно до принципу повного висвітлення інформації необхідно належним чином їх класифікувати. Більшість науковців їх класифікують тільки з метою відображення у звітності. Відтак не враховується повною мірою специфіка заборгованості, а управлінський персонал не отримує необхідної аналітичної інформації. Хоча класифікація зобов'язань та її деталізація визначається кожним суб'єктом господарювання самостійно, втім критерії їх поділу мають базуватися на єдиних уніфікованих підходах. В процесі дослідження запропоновано виокремити такі критерії поділу зобов'язань: спосіб погашення, можливість оцінки, строк погашення, вартість, об'єкт зобов'язання, форма залучення.

Розрахунки між підприємствами і організаціями – це одна з необхідних складових розширеного відтворення. Вони опосередковують розподіл і перерозподіл суспільного продукту, перехід його з товарної форми в грошову, і навпаки. Розрахунки ґрунтуються на економічній базі кругообігу

коштів в процесі виробництва і є суспільним визнанням того, що підприємство – виробник тієї чи іншої продукції – виконало свої виробничі зобов'язання і поставлені цілі.

В обліку зобов'язання характеризуються як оформлені договором цивільно-правові відносини, в силу яких одна сторона зобов'язана здійснити на користь іншої сторони певні дії або утриматись від певних дій, та як сума коштів, яка повинна бути сплачена на певну дату в майбутньому, або існуючі (завдяки минулим операціям чи подіям) зобов'язання підприємства щодо передачі певних активів чи надання послуг іншому підприємству у майбутньому.

Категорія «зобов'язання» тісно пов'язана з категоріями «розрахунки» і «заборгованість». В дискусії про визначення терміну «розрахунки» виділяють три основні позиції. Відповідно до першої з них, розрахунки – це система взаємовідносин. Прихильники другої позиції вважають розрахунки безпосередньо взаємовідносинами (без використання слова «система»). Третя група вчених лише пояснює економічну сутність розрахунків без наведення їх визначення [5, с. 239].

З врахуванням вищесказаного схиляємось до думки, що розрахунки виступають як система відносин між суб'єктами, що виникають внаслідок кругообігу господарських коштів. Тому їх можна розглядати більшою мірою як категорію політекономічну, а не як облікову, адже самі розрахунки як категорія відносин в обліку не відображаються.

В загальній політиці управління фінансами багато уваги приділено формуванню політики управління дебіторською та кредиторською заборгованостями. В процесі управління заборгованістю підприємству необхідно враховувати протилежні цілі: з одного боку, максимально користуватися залученими коштами, з іншого, найшвидше отримати власні оборотні кошти.

Виходячи з сутності розрахунків, кожне підприємство одночасно є і кредитором, і дебітором, а кожна розрахункова операція приводить до

одночасного виникнення дебіторської заборгованості в одного підприємства, і кредиторської – в іншого. Відтак, кожна розрахункова операція генерує різні, здебільшого суперечливі, цілі її суб'єктів. З чого можна дійти висновку, що на кожному підприємстві політики управління дебіторською та кредиторською заборгованостями повинні розроблятися не окремо, а бути узгодженими між собою.

Однією зі спроб їх поєднати є політика управління грошовими потоками підприємства. Однак рух грошей – і позитивний, і негативний – не може відбуватись сам по собі, як не може представляти самостійну операцію.

Тобто, формуючи політику управління грошовими потоками підприємству необхідно враховувати характер розрахункової операції, в результаті якої виник чи може виникнути рух грошових коштів. Серед об'єктів фінансового менеджменту слід виділити й розрахункові операції для підвищення ефективності фінансової політики підприємства, оскільки при її формуванні буде врахована більша кількість факторів, що впливають на розрахункові операції взагалі, а не тільки ті, що впливають на сформовану в результаті їхнього проведення заборгованість або рух коштів [33, с. 218].

Зобов'язання мають масштабний характер, стосуються усіх сфер діяльності підприємства та виникають з моменту прийняття будь-якого рішення, але не кожне зобов'язання є дійсним. У разі прийняття рішення про практичну реалізацію зобов'язання, яке передбачає обмін ресурсами, та набуття ним юридичного оформлення, його можна вважати фінансовим.

Виконання фінансового зобов'язання відбувається через систему розрахунків, які виникають та припиняються в момент руху тих чи інших ресурсів (або грошових коштів, або товарів, робіт, послуг). Стан розрахунків в будь-який момент їх існування характеризується дебіторською та кредиторською заборгованістю для кожного учасника. Наочно ці

взаємозв'язки пропонуємо представити моделлю, яка графічно зображена на рис. 1.2.

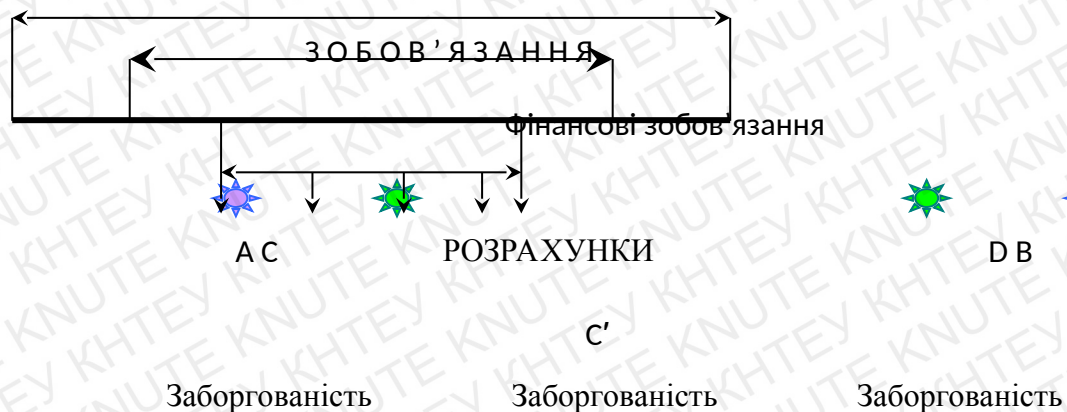


Рис. 1.2. Модель взаємозв'язків між зобов'язаннями, розрахунками та заборгованістю

В даній моделі зобов'язання мають вигляд нескінченної прямої; відрізок АВ характеризує фінансові зобов'язання, які виникають з моменту укладання угоди, оформлення договору або дії вимоги чинного законодавства (відповідно точка А – дата початку, точка В – дата закінчення); відрізок CD – практичне виконання фінансового зобов'язання через систему розрахунків; проміні С, D та С' – стан розрахунків в будь-який момент часу або заборгованість.

Таким чином, модель містить розмежування у використанні цих понять. В обліку, виходячи з цієї взаємозалежності, мають відображатися не зобов'язання як такі, а саме розрахунки за фінансовими зобов'язаннями, оскільки вони виникають за належним чином юридично оформленою угодою та з моменту її практичного виконання: з дати появи заборгованості до дати її погашення.

Довівши, що об'єктом обліку слід вважати саме розрахунки як первинну операцію, в результаті якої формуються об'єкти фінансової звітності – дебіторська та кредиторська заборгованість, можна зробити висновок про вплив останніх на ефективність управлінської діяльності.

Дослідження методів оцінки зобов'язань показало, що найчастіше трактують оцінку як елемент методу бухгалтерського обліку. Завдяки цьому вона має зв'язок з усіма його складовими і забезпечує дотримання таких вимог до балансу, як правдивість і реальність. Види оцінок зобов'язань відповідно до Концептуальної основи складання та подання фінансових звітів, затвердженій Радою Комітету МСБО [6, с. 223] узагальнені на рис. 1.3.

Відповідно до принципу бухгалтерського обліку та фінансової звітності обачності в обліку слід застосовувати такі методи оцінки, які запобігатимуть завищенню оцінки активів і доходів та заниженню оцінки зобов'язань і витрат суб'єктів господарювання. Оцінка зобов'язань відповідно до концептуальної основи складання та подання фінансових звітів передбачає використання однієї з чотирьох видів вартості: історичної, поточної, вартості реалізації та теперішньої. Згідно з національними положеннями, зобов'язання оцінюються за сумою погашення, тобто за вартістю реалізації.

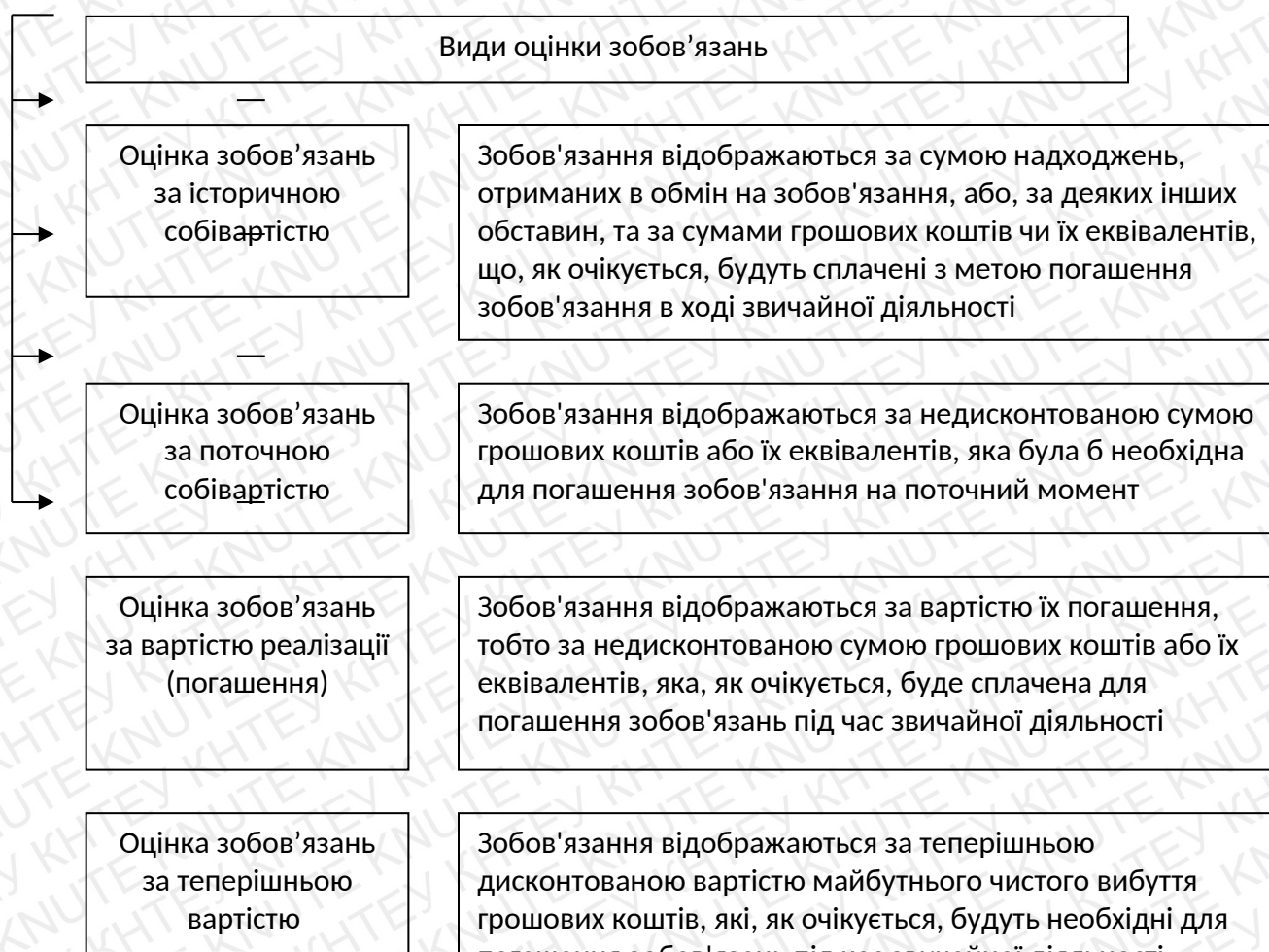


Рис. 1.3. Класифікація видів оцінки зобов'язань відповідно до Концептуальної основи складання та подання фінансових звітів [6, с. 223]

Отже, на нашу думку, доцільно зобов'язання оцінювати таким методом, який би не занижував їхню суму, тобто за поточною вартістю придбання, оскільки вона враховує чинник інфляції і динаміку цін. Завдяки дії принципу безперервності оцінку зобов'язань підприємства здійснюють, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме і надалі.

1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань

Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку представлена п'ятьма рівнями, кожний з яких охоплює ряд документів (рис.1.4).

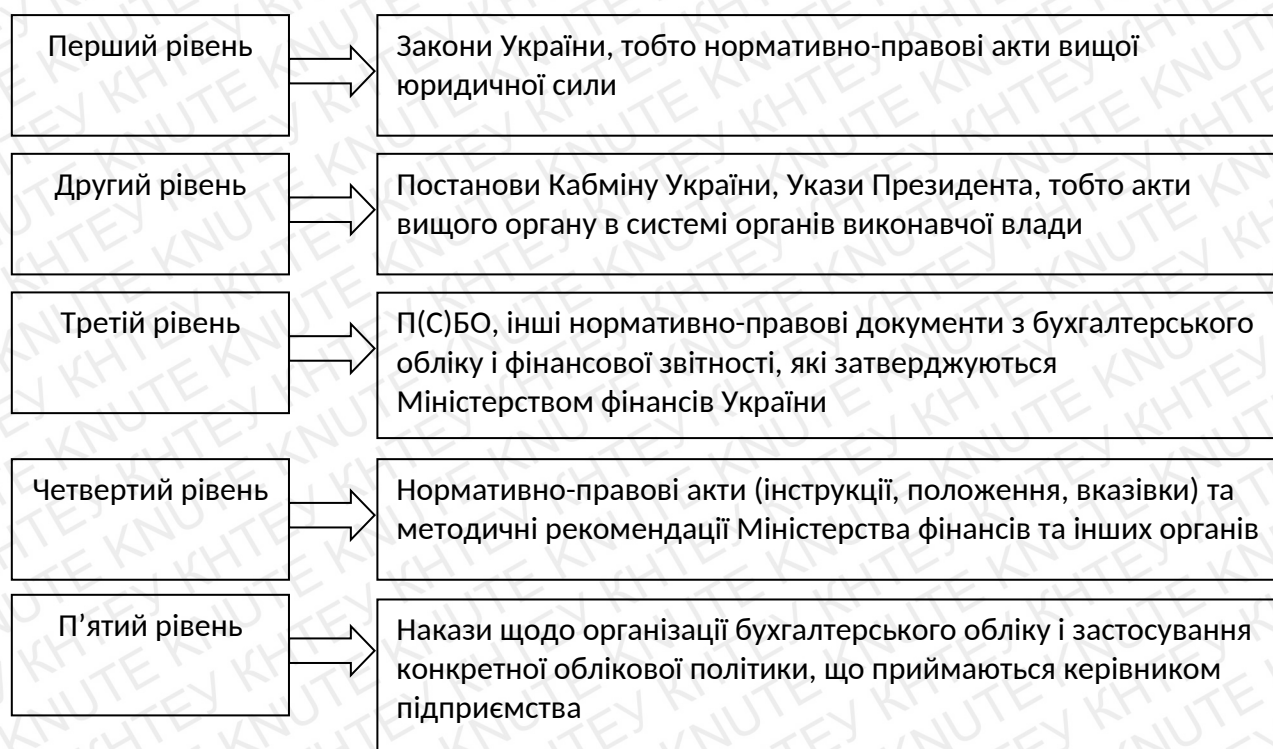


Рис. 1.4. Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку [4, с. 34]

Питання щодо організації та ведення обліку зобов'язань розглядаються в наступних національних основоположних документах, що регулюють порядок організації та ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності:

1) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [73] передбачає загальні поняття, визначення термінів, визначає мету бухгалтерського обліку та фінансової звітності - надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства; визначає основні принципи, на яких базується

бухгалтерський облік та фінансова звітність, визначає організацію та ведення бухгалтерського обліку, загальні вимоги до складання фінансової звітності в Україні.

2) Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [51] дає класифікацію зобов'язань на довгострокові і поточні. Визначає умови їх відображення в балансі. Розкриває зміст статей балансу, в тому числі - за зобов'язаннями.

3) П(С)БО 11 «Зобов'язання» [62] розкриваються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її відображення у фінансовій звітності.

4) П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [65] визначає умови визнання зобов'язань підприємства з податку на прибуток, їх оцінку і відображення у фінансовій звітності.

5) П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [69] визначає, що до складу прямих витрат на оплату праці включена заробітна плата та інші виплати персоналу.

6) Універсальної правовою нормою для врегулювання широкого кола зобов'язань є цивільно-правовий договір, який отримав назву господарського. З метою залучення позикових коштів складається кредитний договір між установою банку і підприємством. В даний час найбільш поширеним видом отримання підприємством кредиту в Україні є банківський кредит. Порядок документального оформлення кредитування регламентується чинним банківським законодавством, Цивільним кодексом України [93], ст.3, 90, 380 та ін. Чинне законодавство України забороняє надавати підприємствам кредити на покриття збитків від господарської діяльності, на формування і збільшення статутних капіталів банків, для внесення платежів у бюджет і позабюджетні фонди.

7) Різновидом позикового капіталу за своїм економічним змістом є: заборгованість з оплати праці, заборгованість з перерахувань до бюджетні та позабюджетні фонди та інші види нарахувань у складі внутрішньої

кредиторської заборгованості підприємства. Трудові відносини працюючих на підприємствах усіх форм власності регулюються законодавчими актами з праці та соціальних питань, а також установчими документами підприємства та колективним договором. Право на працю і винагороду за нього закріплено Конституцією України [30]. Відповідно до ст. 1 Закону України «Про оплату праці» [79] заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вимірі, яке, згідно трудовою угодою, власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

8) Загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) встановлюються Верховною Радою України і стягуються на всій території України. Порядок зарахування загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) до Державного бюджету України, місцевих бюджетів і державних цільових фондів визначається Податковим кодексом України. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI [77] визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку.

Податковий облік регулюється чинним Податковим кодексом України [59]. Ставки податку на прибуток, пільги щодо податку, об'єкт оподаткування, порядок обчислення оподатковуваного прибутку, строки і порядок сплати та зарахування податку до бюджетів можуть встановлюватися лише ним. На території України, відповідно до міжнародних норм справляння ПДВ, введена спеціальна реєстрація платників ПДВ в державній податковій адміністрації за місцем їх знаходження з метою отримання Свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ та індивідуального податкового номера платника ПДВ.

Узагальнений перелік нормативних документів, що представляють вплив держави на організацію та ведення обліку й контролю, визначають їх місце, роль та завдання в фінансово-економічній системі, обов'язкові для всіх об'єктів тощо, подана в додатку Б.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності визначені П(С)БО 11 «Зобов'язання» [62], яке застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо зобов'язань, які встановлені іншими нормативними документами: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [51]; П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [65]; П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [66]; НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [52]; П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [67]; П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» [68]; Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [23].

При вирішенні питань розрахунків за виплатами працівникам слід керуватися Конституцією України, Кодексом законів про працю, Законами України «Про колективні договори та угоди», «Про відпустки», «Про прожитковий мінімум», Генеральною угодою, галузевими угодами тощо. До складу зобов'язань за виплатами працівникам включаються нараховані, але ще не виплачені:

- заробітна плата за окладами і тарифами;
- надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених діючим законодавством;
- премії та заохочення;
- матеріальна допомога;
- компенсаційні виплати;
- оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу;
- інші витрати на оплату праці.

Закон України «Про оплату праці» визначає: структуру заробітної плати, порядок встановлення і перегляду розміру мінімальної заробітної плати, джерела коштів на оплату праці, систему організації і тарифну систему оплати праці. Також законом передбачено державне та договірне регулювання оплати праці, права працівників на оплату праці та їх захист.

Виплати працівникам становлять сукупність «об'єктів бухгалтерського обліку, пов'язаних з їх поточними та майбутніми доходами, які отримує (отримуватиме) працівник за рахунок підприємства безпосередньо або через третю особу, а також зобов'язання підприємства з передачі працівнику первинних та вторинних інструментів власного капіталу» [34, с. 233].

Визнання зобов'язань щодо виплат працівникам підприємства обліковують на рахунках класу 6 «Поточні зобов'язання» (66 «Розрахунки за виплатами працівникам»).

Найбільшу частку серед усіх виплат працівникам на підприємстві складають поточні виплати працівникам, що підлягають сплаті протягом 12 місяців з дати балансу. До таких виплат належать: «основна й додаткова заробітна плата; оплата відпусток (у тому числі і відпусток через хворобу в частині, оплачуваній за рахунок роботодавця); заохочувальні виплати (премії за результатами праці, іншими словами – виплати за програмою участі працівників у прибутку підприємства); негрошові виплати (наприклад, такі як: надання працівникам різних безоплатних послуг, оплата транспортних витрат, витрат на житло тощо)» [38, с. 64].

Із моменту нарахування виплат працівникам виникають зобов'язання за розрахунками за страхуванням та податками і платежами (рахунки 64 «Розрахунки за податками й платежами», 65 «Розрахунки за страхуванням»):

– за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – ЄСВ) – нараховується на суму виплат працівника, але

сплачується за рахунок коштів роботодавця (Дт рах кл. 8 та/або 9 Кт рах. 65) з 01.01.2016 р.;

– за податком на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) та військовим збором – утримуються із суми виплат працівника та сплачуються роботодавцем за рахунок доходу найманого працівника (Дт рах. 66 Кт рах. 64).

Оплата праці та інші соціальні виплати працівникам підприємства регулюються розробленими та затвердженими внутрішніми нормативними документами: Положенням про оплату праці, Положенням про преміювання, Положенням про надання матеріальної допомоги, Положенням про винагороди за підсумками роботи за рік та ін.

Відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності, зобов'язання класифікують, як поточне, якщо воно відповідатиме наступним критеріям:

- а) як очікується, буде реалізоване в ході нормального операційного циклу суб'єкта господарювання;
- б) утримується в основному з метою продажу;
- в) підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців після дати балансу;
- г) суб'єкт господарювання не має безумовного права відстрочити погашення зобов'язання принаймні протягом дванадцяти місяців після дати балансу.

Деякі поточні зобов'язання, такі як торговельна кредиторська заборгованість і деякі нарахування для працівників, а також інші операційні витрати складають частину робочого капіталу, який використовується у звичайному операційному циклі суб'єкта господарювання. Такі операційні витрати класифікують, як поточні зобов'язання, навіть якщо вони підлягають погашенню через більш ніж дванадцять місяців після дати балансу. Такий самий нормальний операційний цикл застосовується до класифікації активів та зобов'язань суб'єкта господарювання. Якщо нормальний операційний цикл суб'єкта господарювання не можна чітко

ідентифікувати, припускається, що його тривалість становить дванадцять місяців.

Інші поточні зобов'язання не погашаються як частина нормального операційного циклу, а підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців після дати балансу або утримуються в основному з метою продажу. Це, наприклад, фінансові зобов'язання, класифіковані, як утримувані для продажу відповідно до МСБО 39 «Фінансові інструменти: визначення та оцінка» [45], банківські овердрафти та поточна частина непоточних фінансових зобов'язань, дивіденди до сплати, податки на прибуток та інша неторговельна кредиторська заборгованість.

На торговельних підприємствах можуть виникати операції, під час яких одне зобов'язання замінюється іншим, наприклад переведення довгострокової заборгованості в поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, заміна короткострокового зобов'язання на вексель, що призводить до списання одного зобов'язання та появи іншого, що не змінить валюти балансу.

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його суму включають до складу доходу звітного періоду. В зв'язку з цим особливої уваги потребує порядок списання простроченої заборгованості, оскільки існує прямий взаємозв'язок між списанням такої заборгованості та формуванням оподатковуваної бази податком на прибуток. Правильне й своєчасне списання заборгованості відіграє важливу роль при формуванні фінансових результатів діяльності підприємства.

Підприємство списує зобов'язання (або його частину) з Балансу тільки коли воно анульоване (тобто - виконане, відмінене або термін його дії минув) чи коли первісна відповідальність за виконання зобов'язання (або його частини) передана іншій стороні.

Основним і нормальним способом припинення зобов'язання є його виконання, за допомогою чого досягається мета, заради якої і

встановлювалося зобов'язання. Підставою припинення зобов'язання визнається лише належне, з дотриманням вимог, його виконання.

На сторону, яка допустила неналежне виконання зобов'язання, покладаються додаткові зобов'язання - відшкодування збитків кредитор, сплата неустойки.

Погашаючи зобов'язання, підприємство, як правило, віддає ресурси, що втілюють у собі економічні вигоди, з метою задоволення вимог іншої сторони.

Погашення зобов'язання може здійснюватися:

- сплата грошових коштів;
- передача інших активів;
- надання послуг;
- заміна одного зобов'язання на інше;
- перетворення зобов'язання на капітал.

Порушення розрахункових взаємовідносин на підприємствах торгівлі призводить до непередбаченого перерозподілу оборотних коштів, що негативно позначається на фінансово-господарській діяльності підприємств.

Зобов'язання власника не відображують у фінансовій звітності підприємства, що досягається завдяки дотриманню принципу автономності. В умовах широкого використання автоматизованих систем можна формувати велику кількість додаткових звітів про виникнення й погашення зобов'язань, які сприятимуть виконанню трьох основних функцій:

- забезпеченню збереження майна власника;
- формуванню інформації для управління діяльністю підприємства;
- отриманню достовірної інформації про фінансові результати підприємства певного звітного періоду.

Важливою складовою є формування типових недоліків надання облікової інформації в бухгалтерській звітності для управлінського персоналу, врахування яких при створенні такої звітності сприяє

підвищенню загального рівня її ефективності для системи управління підприємством.

На основі вивчення й узагальнення пропозицій науковців та отриманих результатів проведеного попереднього дослідження цього питання в практичному аспекті можна сформулювати типові недоліки надання облікової інформації в фінансовій звітності для управлінського персоналу:

- надання облікової інформації в управлінській бухгалтерській звітності без урахування конкретних проблем системи управління, для вирішення яких потрібен внутрішній звіт, що призводить до значних обсягів облікової інформації;

- дублювання облікової інформації внаслідок відсутності єдиного комплексного підходу до впровадження форм управлінської бухгалтерської звітності в межах конкретного суб'єкта господарювання;

- незіставність облікової інформації в управлінських бухгалтерських звітах; надання недостовірної облікової інформації, яка є непридатною для управління.

Урахування визначених типових для підприємств недоліків надання облікової інформації в управлінській бухгалтерській звітності під час створення окремих форм такої звітності сприятиме підвищенню загального рівня її ефективності для системи управління суб'єктом господарювання.

Окрім нормативно-правової бази, питання обліку надходження запасів та розрахунків з постачальниками висвітлені в роботах вітчизняних вчених-економістів (дод. В). Зокрема, в спеціальній літературі міститься інформація з обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань, яка в цілому задовольняє користувачів.

До проблемних питань обліку, контролю та аналізу поточних зобов'язань, які знайшли відображення у працях вчених можна віднести:

- 1) склад поточних зобов'язань (доцільність включення доходів майбутніх періодів та поточних забезпечень) [5];

- 2) достовірність та об'єктивність оцінки поточних зобов'язань [40];
- 3) посилення контрольної функції обліку поточних зобов'язань [11].

Ганусич В. О. у статті «Вдосконалення обліку поточних зобов'язань» розкриває зміст поняття зобов'язань підприємства; вказує на необхідність формування досконалої системи бухгалтерського обліку зобов'язань як важливого елемента системи управління. Також розглянуто спірні питання щодо віднесення доходів майбутніх періодів та забезпечень до складу поточних зобов'язань. Досліджено питання їх віднесення до власного капіталу на практичних матеріалах діючого підприємства та запропоновано пропозиції щодо вдосконалення обліку поточних зобов'язань підприємства [5].

Одним із проблемних питань обліку зобов'язань підприємств, як зазначає Миронова Ю.Ю. у статті «Сутність, класифікація та оцінка поточних зобов'язань у системі бухгалтерського обліку підприємства», є достовірність і об'єктивність їх оцінки [40]. Вона вважає, що доцільно визнавати зобов'язання за наступних умов: якщо їх оцінка може бути достовірно визначена; існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок погашення зобов'язань; підприємство визнає необхідність майбутніх платежів кредиторам; зобов'язання мають бути виконані незаперечно; суб'єкт, стосовно якого виникли боргові зобов'язання, має бути ідентифікований.

У статті Гуцаленко Л.В. «Реалізація контрольної функції обліку в управлінні поточними зобов'язаннями підприємств» визначено основні складові організації процесу внутрішньогосподарського контролю поточних зобов'язань (джерела інформації, об'єкти та методика), що сприятимуть забезпеченню дієвості контрольної функції обліку в управлінні господарюючим суб'єктом. Відзначено, що бухгалтерський облік, функція управління та контрольна функція обліку зумовлюють одна одну і методично та методологічно пов'язані між собою. Окреслено, що в умовах формування ринкових відносин та впливу кризових явищ контрольна

функція обліку, яка забезпечує управління поточними зобов'язаннями, має безпосередній вплив на результати діяльності суб'єктів господарювання та розвиток суспільства в цілому.

Аналіз нормативно-правової бази та досліджень провідних фахівців дозволяє окреслити головні напрями удосконалення моделі обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань: організація інформаційно місткого первинного обліку поточних зобов'язань; удосконалення методики аналітичного та синтетичного обліку поточних зобов'язань; будова новітніх моделей обліку поточних зобов'язань в умовах застосування сучасних інформаційних технологій; проектування ефективної системи економічного аналізу та контролю поточних зобов'язань.

1.3. Передумови організації та методології обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»

Дослідження передумов організації та методології обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань розпочнемо із вивчення статуту базового підприємства. ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» спеціалізується в сфері ІТ-аутсорсингу з кінця 2014 р. Відповідно Статуту основними видами діяльності є такі (табл. 1.3): ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»

Таблиця 1.3

Види діяльності, зазначені у Статуті ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»

Вид економічної діяльності	Фактичне здійснення підприємством
62.02 Консультування з питань інформатизації	-
62.09 Інша діяльність у сфері інформаційних технологій і комп'ютерних систем	-
63.11 Оброблення даних, розміщення інформації на веб-вузлах і пов'язана з ними діяльність	+
63.99 Надання інших інформаційних послуг	-
68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна	-

73.12 Посередництво в розміщенні реклами в засобах масової інформації	-
78.30 Інша діяльність із забезпечення трудовими ресурсами	-

Отже, фактично ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» здійснює лише комп'ютерне програмування та оброблення даних й розміщення інформації на веб-вузлах.

Організаційна структура управління підприємством є лінійно-функціональною. Очолює підприємство його директор, у підпорядкуванні якого знаходяться заступник, керівник закупівельного відділу, завідуючий складом, керівник відділу продажу, керівник відділу транспорту, керівник гарантійного відділу, керівник відділу програмного забезпечення та керівник відділу системної інтеграції.



Рис. 1.5. Організаційна структура ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»

Центральною ланкою в структурі управління ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» є його директор. Директор організує всю роботу підприємства і несе відповідальність за його стан і діяльність. В обов'язки

директора входить: розробка стратегії розвитку ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР», визначення цілей, задач і напрямків розвитку, координація всіх підрозділів та контроль за досягненням поставлених цілей. Основними функціями директора є наступні: розробка стратегії розвитку ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР», визначення та внесення змін до організаційної структури підприємства, призначення працівників на ключові посади ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР», організація управління підприємства, встановлення задач для підрозділів та контроль результатів.

Більш детальніша інформація щодо кількості працівників за категоріями наступна (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

**Загальна структура персоналу ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»
на 2017 рік**

Категорії персоналу	Кількість працівників	
	осіб	у відсотках до підсумку
Працівники виробничих підрозділів	105	70,00
Працівники забезпечувальних підрозділів	9	6,00
Усього працівників виробництва	114	76,00
Лінійні керівники	10	6,67
Функціональні керівники	6	4,00
Працівники апарату управління	20	13,33
Всього адміністративних працівників	36	24,00
Всього	150	100

Відповідно до розрахунків видно, що переважна кількість працівників (76%) сконцентрована на наданні ІТ-послуг. Кількість функціональних керівників практично в 2 рази перевищує лінійних, що промовисто свідчить про переважаюче видовжену в горизонтальному аспекті організаційну структуру підприємства. Також слід зазначити, що всі дані наведені вище розраховані відповідно до річної середньооблікової чисельності за 2017 рік і не є сталими.

Розглянемо основні положення внутрішнього нормативного документу щодо врегулювання питань організації обліку на ТОВ

«УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» – Наказу Про облікову політику підприємства на 2018 рік.

Бухгалтерія ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» є самостійним структурним підрозділом з обов’язками та правами, що витікають з Положення про бухгалтерію.

Організація роботи бухгалтерії ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» базується на вимогах Положення про бухгалтерію, затвердженого наказом начальником підприємства.

Організаційна структура бухгалтерії ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» наведена на рис. 1.6.



Рис. 1.6. Організаційна структура бухгалтерії ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»

Отже, з огляду на організаційну структуру бухгалтерії ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» можна зазначити, що вона має тип лінійної організації бухгалтерського апарату.

Бухгалтерія підпорядковується безпосередньо керівнику підприємства, а з питань організації бухгалтерського обліку і складання звітності, порядку та методики здійснення контролю – головному бухгалтеру ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР».

Поділ праці між співробітниками бухгалтерії ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» здійснюється за функціональною ознакою. При функціональній організації структурні підрозділи бухгалтерії створюються

за ділянками облікової роботи. Функціональний поділ застосовується при централізованій побудові облікового апарату і передбачає виконання кожним працівником технічно однорідних робіт. При функціональному розподілі праці подрібнюється обліковий процес, в результаті чого звужується сфера діяльності виконавців та розподіляється відповідальність за достовірність даних по обліковому комплексу між багатьма виконавцями. До переваг функціонального поділу праці облікового апарату можна віднести такі:

- 1) скорочуються затрати робочого часу на перехід від виконання одних робіт до інших;
- 2) дозволяє раціонально використовувати засоби автоматизації, сприяє посиленню контролю за діяльністю облікового персоналу.

Бухгалтерія здійснює бухгалтерський облік виробничої і фінансово-господарської діяльності в ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» в повному обсязі. Основним завданням бухгалтерії з організації бухгалтерської роботи в ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» є забезпечення обліку та контролю за раціональним, економним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів відповідно до затверджених нормативів та виробничо-фінансових планів. Апарат бухгалтерії має безпосереднє відношення до всіх підрозділів підприємства ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР». Бухгалтерія отримує від підрозділів ті чи інші документально оформлені дані про здійснені господарські операції, необхідні для обліку поточних зобов'язань (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

**Службові зв'язки з іншими структурними підрозділами
ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» та сторонніми організаціями
при здійсненні операцій з формування та списання поточних
зобов'язань**

Структурні	Бухгалтерська служба
------------	----------------------

підрозділи, сторонні організації	отримує документи	передає документи
1	2	3
Закупівельний відділ	Господарські угоди, рахунки на придбання ТМЦ, звіти про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт	Дані про кредиторів, вказівки з питань оформлення та надання для обліку документів та даних
Склад	Документи щодо руху ТМЦ (надходження, відпуск, переміщення)	Форми бланків
Транспортний відділ	Документи щодо руху транспортних засобів (Подорожні листи), ПММ та запасних частин надходження, відпуск, переміщення)	Форми бланків
Банк	Виписки по рахунках і додані документи, письмові пояснення з питань взаємодії з банком	Розрахунково-платіжні банківські документи, чеки на отримання грошових коштів і заяви на переказ готівки, інформація з питань роботи з готівкою, бухгалтерські баланси та звіти

Закінчення табл. 1.5

1	2	3
Усі підрозділи	Наряд-завдання, табеля та ін. документи для нарахування заробітної плати	
Державна фіскальна служба	Акти та документи з питань правильності обчислення та сплати податків і зборів до бюджету, письмові пояснення з питань оподаткування	Накази, документи та пояснення, необхідні для правильного обчислення податків, розрахунки по податках (податкові декларації), бухгалтерські баланси та звіти

Поділ праці між співробітниками бухгалтерії ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» здійснюється за функціональною ознакою. При функціональному розподілі праці подрібнюється обліковий процес, в результаті чого звужується сфера діяльності виконавців та розподіляється відповідальність за достовірність даних по обліковому комплексу між багатьма виконавцями.

До складу поточних зобов'язань ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» відносяться:

- зобов'язання з одержаних авансів;

- зобов'язання за товари, роботи, послуги;
- зобов'язання за податками;
- зобов'язання зі страхування;
- зобов'язання з оплати праці;
- зобов'язання за іншими операціями.

Динаміку обсягів надання послуг ІТ-аутсорсингу за 2015-2017 рр. наведено в табл. 1.6.

За результатами розрахунків видно, що близько 65% усього обсягу наданих послуг припадає на комплексне обслуговування. Стандартний пакет послуг комплексного ІТ-обслуговування від ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» включає: технічне обслуговування робочих станцій; обслуговування програмного забезпечення робочих станцій; обслуговування мережевої інфраструктури; технічне обслуговування серверного обладнання; обслуговування серверного програмного забезпечення; обслуговування пристроїв друку та периферії; обслуговування телефонії; ремонт обладнання.

Таблиця 1.6

**Динаміка обсягів надання послуг ІТ-аутсорсингу ТОВ
«УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» за 2015-2017 рр.**

№ п/п	Вид продукції	Обсяг виробництва, тис. грн.			Частка у загальному обсязі, %		
		2015	2016	2017	2015	2016	2017
	Види послуг	211489	270018	367407	100	100	100
1	Програмне забезпечення	50165	58486	76935	23,72	21,66	20,94
2	Обслуговування серверів	25759	35480	52025	12,18	13,14	14,16
3	Комплексне обслуговування	135564	176052	238447	64,1	65,2	64,9

За результатами проведеного економічного аналізу підприємства (дод. Г), виявлено, що протягом 2015-2017 рр. обсяги чистого доходу підприємства зростали: в 2017 р. проти 2015 р. – на 73,72%. Проте, вагому частку в їх покритті (близько 80%) займає собівартість послуг, яка в 2017 р.

проти 2015 р. зросла на 70,42%. Наведену динаміку можна також простежити серед витрат на одиницю інвестованої продукції – частка собівартості невинно зростає. Найвпливовішою причиною, що спричинила наведений стан справ є підвищення заробітної праці виробничого персоналу.

В кожному з аналізованих періодів спостерігається позитивна віддача від інвестованого капіталу, проте в 2016 р. можна спостерігати суттєве падіння темпу її зростання. В абсолютних вимірниках, валовий прибуток поступово зростає: в 2017 р. проти 2015 р. на 117,86%.

Середньооблікова чисельність працівників за 2015-2017 рр. зросла в 2017 р. проти 2015 р. на 49,68%, тобто в половину, що спричинено розширенням штату із розвиренням обсягів замовників послуг ІТ-аутсорсингу. Станом на 2017 рік, середня річна заробітна плата на одного працівника становить 364,8 тис. грн.

Кредиторська заборгованість підприємства протягом аналізованого періоду знижується, що дає підстави стверджувати, що основні затрати на вдосконалення виробничого процесу було здійснено в 2015 р. і тепер підприємство покриває всі витрати за рахунок прибутку. Дебіторська заборгованість поступово зростає, отже підприємство здійснює надання послуг в кредит і надає відстрочку платежів.

Майновий стан підприємства є задовільним, проте темпи оновлення не є достатніми. Спрямувавши певні кошти на переозброєння підприємства, менеджмент зміг би знизити собівартість ІТ-послуг за рахунок використання більш сучасного, швидкісного та потужного обладнання, зменшення витрат на обслуговування і ремонт обладнання тощо. Головна проблема ліквідності підприємства полягає в значному перевищенні абсолютно ліквідних активів, що дозволяє в повному обсязі за рахунок власних коштів фінансувати поточну діяльність. Також підприємству необхідно покращити свою розрахункову дисципліну з дебіторами. Оскільки негативним є збільшення періоду обертання дебіторської

заборгованості, що свідчить про незадовільну розрахункову дисципліну клієнтів і несвоєчасне надходження коштів за реалізовані послуги.

Таким чином, організаційно підприємство зареєстровано як товариство з обмеженою відповідальністю, має функціональну організаційну структуру, чисельність працівників становить 150 осіб. До особливостей діяльності ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР», які мають вплив на побудову обліку, контролю і аналізу поточних зобов'язань відносяться: операційна діяльність – надання послуг; поточні зобов'язання складаються із зобов'язань з одержаних авансів; зобов'язань за товари, роботи, послуги; зобов'язань за податками; зобов'язань зі страхування; зобов'язань з оплати праці та зобов'язань за іншими операціями.

Висновки до розділу 1

Узагальнення теоретико-методологічних основ обліку, контролю і аналізу поточних зобов'язань дозволило сформулювати наступні висновки.

1. В процесі дослідження економічної сутності зобов'язань в господарській діяльності підприємства з'ясовано, що підходи до визначення зобов'язань різні: їх розглядають як суму витрат, як борг, як залучений капітал, як розрахункові відносини та як частину вартості майна. При цьому виявлено, що в обліку поняття «зобов'язання» вужче, ніж у цивільному законодавстві. Поняття «зобов'язання» у праві та обліку мають різний зміст; договір – тільки юридичний факт, тому в обліку відображаються договірні зобов'язання в момент їх виконання, а не виникнення. При дослідженні питання щодо класифікації короткострокових зобов'язань в обліку і звітності виявлені наступні проблеми: відсутність єдиного комплексного підходу при розробці різних ознак класифікації. Для потреб обліку і звітності зобов'язання поділяються на поточні та довгострокові, а довгострокові зобов'язання на: кредити банків; інші фінансові зобов'язання;

відстрочені податкові зобов'язання; інші зобов'язання. Щоб уникнути помилок при визначенні типу зобов'язань необхідно ретельно аналізувати умови їх виникнення, існування та погашення. При цьому слід уважно вивчати не тільки відповідну первинну документацію, починаючи із угоди, але й, можливо, не задокументовані факти господарської діяльності, що пов'язані з існуванням заборгованості

2. За результатами економіко-правового аналізу законодавчо-нормативного забезпечення бухгалтерського обліку поточних зобов'язань з'ясовано, що методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності визначені П(С)БО 11 «Зобов'язання». Огляд досліджень провідних фахівців дозволяє окреслити головні напрями удосконалення моделі обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань: організація інформаційно місткого первинного обліку поточних зобов'язань; удосконалення методики аналітичного та синтетичного обліку поточних зобов'язань; будова новітніх моделей обліку поточних зобов'язань в умовах застосування сучасних інформаційних технологій; проектування ефективної системи економічного аналізу та контролю поточних зобов'язань.

3. Практичні аспекти теми випускної кваліфікаційної роботи досліджувалися на матеріалах діючого підприємства ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР», яке працює на ринку аутсорсингу ІТ-послуг. До особливостей діяльності підприємства, які мають вплив на побудову обліку, контролю і аналізу поточних зобов'язань відносяться: операційна діяльність – надання послуг; поточні зобов'язання складаються із зобов'язань з одержаних авансів; зобов'язань за товари, роботи, послуги; зобов'язань за податками; зобов'язань зі страхування; зобов'язань з оплати праці та зобов'язань за іншими операціями. Головною проблемою в процесі обліку поточних зобов'язань підприємства є необхідність належним чином організувати процес документування. Адже від своєчасності розрахунків за

поточними зобов'язаннями залежить фінансовий стан підприємства, а також репутація самого підприємства.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Проектування системи первинного обліку поточних зобов'язань на підприємстві

Організація первинного обліку починається з вивчення складу фактографічної інформації. Насамперед визначають господарські факти, які слід відобразити в системі бухгалтерського обліку та зафіксувати у первинних документах — носіях обліково-економічної інформації. На склад фактографічної інформації впливають система звітності, об'єкти проміжного контролю їх формування. Перелік форм первинних документів, що є підставою для визнання та погашення поточних зобов'язань наведений в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Перелік форм первинних документів, що є підставою для визнання та погашення поточних зобов'язань

№ з/п	Вид операції	Первинний документ
1	Сплата авансу за товари (роботи, послуги)	Платіжне доручення Виписка банку
2	Отримання від постачальників товарів або інших матеріальних цінностей	Рахунок-фактура Видаткова накладна
3	Виконання постачальником певних робіт, послуг	Акт приймання-передачі виконаних робіт, наданих послуг
4	Підтвердження податкового кредиту з ПДВ за отримані товари, роботи, послуги	Податкова накладна
5	Сплата заборгованості перед постачальником	Платіжне доручення

Первинними документами з обліку виникнення поточних зобов'язань є акти приймання – передачі; акти прийнятих робіт; акти про приймання матеріалів; рахунки–фактури; податкових накладних; товарно–транспортних накладних тощо. Погашення зобов'язання пов'язано з вибуттям активів, а отже, зі зменшенням майбутніх економічних вигод у результаті вибуття ресурсів підприємства.

Погашення поточних зобов'язань відображається видатковими касовими ордерами, виписками банків, чековими книжками(корінцями) та іншими документами.

Видаткова накладна є документом, який видається постачальником отримувачу разом із товарно-матеріальними цінностями.

Акт виконаних робіт є документом, що підтверджує надання робіт (послуг) виконавцем замовнику. Він також складається у довільній формі і основним є те, що на акті мають бути присутні відповідні реквізити.

Податкова накладна складається постачальником для розрахунку суми ПДВ, що є податковим зобов'язанням постачальника. Продавець товару (робіт, послуг), який зареєстрований як платник ПДВ, зобов'язаний надати покупцю податкову накладну, що дає право на одержання податкового кредиту. У податковій накладній повинні обов'язково заповнюватися реквізити: дата виписки; порядковий номер; особи – продавець і покупець, їх індивідуальні податкові номери, місцезнаходження і номер телефону продавця і покупця, номери свідоцтв про реєстрацію платників податку на додану вартість; умови продажу; форма проведення розрахунків; номенклатура поставки товарів (робіт, послуг) продавця; одиниці виміру товару; кількість, ціна продажу одиниці продукції без урахування ПДВ, обсяг продажу без урахування ПДВ, що підлягає оподаткування за ставками 20%, 0%, звільнення від ПДВ; загальна сума коштів, що підлягає сплаті без ПДВ; податок на додану вартість і загальна сума ПДВ; надбавки і знижки, надані покупцю.

Перерахування податків та обов'язкових платежів здійснюється на підставі платіжних доручень. Крім того, про сплату податків можуть свідчити виписки банку.

Основним документом з розрахунковим взаєминам з постачальниками є рахунок-фактура. Його виписує постачальник на відпуск (відвантаження) товарно-матеріальні цінності. У документі заповнюються такі реквізити: постачальник і його адреса, номер розрахункового рахунку в банку за його

місцезнаходженням, дата та ін У ньому вказується назва відвантажених цінностей за їх видами, одиницю виміру, кількість, ціну і суму, а також суму, на яку відпущено усього товарів. У документі роблять посилання на договір, згідно з яким відпущені матеріальні цінності, вказують номери квитанцій і накладних на відпуск (відвантаження) матеріальних цінностей. Всі розрахунки з заготівельними організаціями будуються на підставі укладених з ними договорів – контрактів, де вказані терміни та умови поставки продукції, порядок оплати тощо. Використання показників книги продажів з метою підтвердження правильності нарахування до бюджету не представляється можливим без додаткового контролю: повноти відображення рахунків- фактур у книзі продажів; обґрунтованості не включення рахунків-фактур в книгу продажу даного звітного періоду.

В свою чергу, перерахування коштів на розрахунковий рахунок постачальника здійснюється за допомогою платіжного доручення. Підтвердженням здійснення оплати постачальнику є виписка банку за розрахунковим рахунком підприємства. Виписка банку містить таку інформацію: назва документа; період складання; вихідний залишок; номер документа, по якому сплачено чи отримано кошти.

Одним з первинних документів, що відображають сплату поточних зобов'язань є розрахунковий чек. Розрахунковий чек – це документ, що містить письмове розпорядження власника рахунку (чекодавця) установі банку (банку- емітенту), який веде його рахунок, сплатити чекодержателю зазначену в чеку суму коштів.

Чеки з чекової книжки, в яких вказується: найменування постачальника, дата і місце заповнення чека, сума, виписуються в момент здійснення платежу і видаються чекодавцем за отримані ним товари та надані послуги. Постачальник відвантажує покупцеві товар одразу або після зарахування коштів на рахунок. Виписуючи чек, чекодавець переносить залишок ліміту з корінця попереднього чека на корінець виписаного чека і виводить новий залишок ліміту.

Чеки підписують особи, які мають право підписувати розрахункові документи, проставляється на чеку відбиток печатки чекодавця. Якщо чек підписує службова особа чекодавця за дорученням керівника підприємства, то право підпису чеків обумовлюється в цьому дорученні. Після того як документи з обліку зобов'язань складено на місцях або прийнято від сторонніх організацій, вони потрапляють до бухгалтерії у порядку й строки, встановлені керівником підприємства. Документи, що надійшли до бухгалтерії, підлягають арифметичній перевірці, формальній, юридичній і за суттю, тобто з погляду законності й доцільності господарської операції.

Розглянемо схему розрахунків ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» платіжними дорученнями (дод. Л). Платіжне доручення - це письмове доручення власника рахунка перерахувати відповідну суму зі свого рахунка на рахунок отримувача коштів. Платіжні доручення застосовуються в розрахунках щодо місцевих, а також міжміських поставок за товари (роботи, послуги). Вони забезпечують максимальне наближення стрр. отримання товарно-матеріальних цінностей і здійснення платежу, прискорюють обертання оборотних коштів; запобігають виникненню кредиторської заборгованості в покупців. Розрахунки платіжними дорученнями здійснюються також за нетоварними операціями. Це платежі до бюджету, цільових державних фондів; платежі кредитним установам, за банківськими позичками.

ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» сплачує податки та збори за загальною системою оподаткування підприємств України, зокрема в 2017 р.:

- податок на прибуток – 18%;
- податок на додану вартість (ПДВ) – 20%;
- єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – 22%;
- податок з доходів фізичних осіб (ПДФО) – 18%;
- військовий збір – 1,5%.

Для обліку розрахунків за податками й платежами використовується рахунок 64.

Об'єкт оподаткування в частині податку на прибуток став зовсім іншим, тому на цей елемент слід звернути особливу увагу. Відповідно до п.п. 134.1.1 ПКУ об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження на території України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду, визначених відповідно до ст. 135 — 137 ПКУ [59], на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного періоду, визначених згідно зі ст. 138 — 143 ПКУ [59], з урахуванням правил, установлених ст. 152 ПКУ [59]. Спрощено формулу визначення об'єкта оподаткування тепер можна зобразити так:

$$П = Д - С - ІВ, \quad (2.1)$$

де П — прибуток; Д — доходи; С — собівартість; ІВ — інші витрати.

Таким чином, правила податкового обліку прибутку більш наближено до бухгалтерських — у ньому фігурують доходи, собівартість, інші витрати. Водночас склад зазначених у формулі елементів наводиться безпосередньо в ПКУ, який лише зрідка посиляється на положення та стандарти бухгалтерського обліку.

Щодо документального оформлення податку на прибуток, то на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» в кінці кожного кварталу складається спеціальний розрахунок бухгалтера в довільній формі, дані з якого переносяться до облікового реєстру — машинограми «Зведена відомість по субрахунку 641 «Розрахунки за податками» в частині «Податок на прибуток», а також звітність в податкову адміністрацію - податкова декларація з податку на прибуток.

Належна до сплати заборгованість з ПДВ до бюджету, розраховується як різниця між визнаною сумою податкового зобов'язання з ПДВ та сумою податкового кредиту з ПДВ.

При розгляді порядку документального оформлення зобов'язань за розрахунками з працівниками підприємства, виявлені типові форми

первинної облікової документації з обліку розрахунків з оплати праці підприємства, узагальнено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Типові форми первинної облікової документації з обліку розрахунків з оплати праці підприємства

Типова форма	Назва документа з обліку	Затверджено
№ П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: Наказ Держкомстату України від 05.12.2008 р. № 489 [76]
№ П-2	Особова картка працівника	
№ П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	
№ П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)	
№ П-5	Табель обліку використання робочого часу	
№ П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	
№ П-7	Розрахунково-платіжна відомість працівника (зведена)	

Розрахунок заробітної плати бухгалтер ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» здійснює у Розрахунково-платіжній відомості. У Розрахунково-платіжну відомість записуються суми всіх видів нарахованої заробітної плати за її видами, утримання за їх видами і суми належні до видачі. Для нарахування основної заробітної плати працівникам підприємства необхідно мати відомості про посадові оклади (на основі штатного розкладу); про присвоєні розряди (на основі наказів директора підприємства), а також дані табельного обліку відпрацьованого ними часу за відповідний період (місяць тощо).

Розрахункові та платіжні відомості підписують керівник підприємства і головний бухгалтер. Розрахунково-платіжні відомості виконують подвійну функцію: здійснюються розрахунки з робітниками і службовцями; вони є формою аналітичного обліку до рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Єдиний соціальний внесок, який нараховує підприємство на фонд оплати праці найманих працівників становить 22%, при цьому, на фонд оплати праці інвалідів становить 8,41%.

Головною проблемою в процесі обліку поточних зобов'язань підприємства є необхідність належним чином організувати процес документування. З метою систематизації процесу організації обліку поточних зобов'язань сформуємо облікові номенклатури, які характеризують кожний етап організації обліку.

Облікова номенклатура — це перелік господарських фактів про форми функціонування майна — засобів господарства, а також капіталу — джерела утворення зазначених засобів, про господарські операції, а також результати господарської діяльності, які мають знайти відображення у бухгалтерському обліку.

Сукупність об'єктів бухгалтерського обліку визначається змістом господарської діяльності конкретного господарства, вимогами управління і потребами в інформації, контролі та оцінюванні діяльності на підставі аналізу.

Організація первинного обліку починається з вивчення складу облікових номенклатур. Насамперед визначають господарські факти, які слід відобразити в системі бухгалтерського обліку та зафіксувати у первинних документах — носіях обліково-економічної інформації. На склад облікових номенклатур впливають система звітності, об'єкти проміжного контролю їх формування. Перелік облікових номенклатур первинного обліку поточних зобов'язань наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Перелік облікових номенклатур первинного обліку поточних зобов'язань

№	Характеристика даних, необхідних для обліку	Для чого потрібні дані	Вимірники		У яких носіях інформації фіксуються
			натуральні	вартісні	
1	2	3	4	5	6
1	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	Облік наявності та стану заборгованості за товари, роботи, послуги	-	+	договори з постачання, договори купівлі-продажу, рахунки, накладні, акти виконаних робіт

1	2	3	4	5	6
2	Кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	Облік наявності та стану заборгованості за розрахунками з бюджетом	-	+	розрахунки бухгалтерії, податкові накладні
3	Поточні зобов'язання зі страхування	Облік наявності та стану заборгованості зі страхування	-	+	РПВ, розрахунки бухгалтерії, лікарняні
4	Поточні зобов'язання з оплати праці	Облік наявності та стану заборгованості з оплати праці	-	+	РПВ, розрахунки бухгалтерії
5	Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками	Облік наявності та стану заборгованості за розрахунками з учасниками	-	+	Статут, Установчий договір, Рішення зборів учасників, розрахунки бухгалтерії
6	Інші поточні зобов'язання	Облік наявності та стану інших поточних зобов'язань	-	+	розрахунки бухгалтерії

Організація поточного обліку також починається з вивчення складу облікових номенклатур, які слід відобразити, проте вже в системі облікових реєстрів та різних розрахункових формах. Розробляючи облікові номенклатури поточного обліку, передусім визначають склад господарських фактів — явищ та процесів (господарські операції).

В основу розробки складу облікових номенклатур поточного обліку покладено систему показників внутрішньої та зовнішньої звітності, план рахунків, класифікацію об'єктів, які визначено нормативними актами та методичними рекомендаціями (табл. 2.4).

Найбільш поширеним є графічний метод організації руху носіїв інформації. Проте в окремих випадках застосовується також і описувальний (текстуальний) метод. Форма графіка не регламентована. Порядок складання графіків та обсяг характеристик у кожному конкретному випадку визначають організатори, проектувальники.

Перелік облікових номенклатур поточного обліку поточних зобов'язань

№	Характеристика даних, необхідних для обліку	Для чого потрібні дані	Вимірники		У яких носіях інформації фіксуються
			натуральні	вартісні	
1	Нарахування поточних зобов'язань	Для обліку поточних зобов'язань на рахунках класу 6 «Поточні зобов'язання»	-	грн.	Кредитний договір, Договір купівлі-продажу Рахунок-фактура, Накладна, Акт виконаних робіт Податкова накладна, Розрахункова відомість
2	Погашення поточних зобов'язань	Для обліку поточних зобов'язань на рахунках класу 6 «Поточні зобов'язання»	-	грн.	Платіжне доручення, Платіжна відомість, ВКО, Виписка банку
3	Інвентаризація поточних зобов'язань	Для звірення залишків за поточними зобов'язаннями перед складанням річної фінансової звітності	-	грн.	Лист запит на звірення поточної заборгованості, Акт звірки за поточною заборгованістю

Графік надходження до бухгалтерії ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» первинних документів наведено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Графік надходження до бухгалтерії ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» первинних документів

№ п/п	Назва документа	Хто подає документ	Термін подання	Порядок подання	Кому подається документ	Термін перевірки документів
1	«Розрахункова відомість»	-	05 числа	-	Головний бухгалтер	1 роб. дн.
2	Податкова накладна	-	щоденно	-	Головному бухгалтеру	1 роб. дн.
3	Платіжне доручення	-	щоденно	-	Головному бухгалтеру	1 роб. дн.
4	Акт звірки за поточною заборгованістю	-	25.12	-	Головному бухгалтеру	1 роб. дн.

Роботу по складанню графіка документообороту організовує головний бухгалтер. Графік документообороту затверджується наказом керівника підприємства, установи. Графіком встановлюється раціональний документооборот, тобто передбачається оптимальне число підрозділів та виконавців для проходження кожного первинного документа, визначається мінімальний строк його перебування в підрозділі.

Таким чином, організація обліку поточних зобов'язань на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» здійснюється у відповідності до чинного законодавства, але потребує вдосконалення шляхом розробки облікових номенклатур та графіків документообороту. Формування облікових номенклатур — важливий момент організації бухгалтерського процесу, їх наявність сприяє ліквідації дублювання в обліку, обґрунтованому вибору первинних документів, облікових реєстрів, формуванню документообігу, документопотоків, розв'язанню інших питань бухгалтерського обліку.

2.2. Фінансовий облік поточних зобов'язань на підприємстві

Залежно від обсягів інформації і рівня узагальнення рахунки бухгалтерського обліку поділяються на синтетичні і аналітичні. Синтетичний облік ведеться на рахунках, де узагальнюється уся наявна інформація про господарські операції, явища та події на підприємстві. Аналітичний — деталізує інформацію, відображену на синтетичних рахунках. Обов'язковою умовою повинна бути тотожність між ними: загальна сума на одному синтетичному рахунку повинна дорівнювати підсумку за всіма аналітичними рахунками, відкритими до нього. Це дає змогу чітко контролювати усі події, що відбуваються на підприємстві з кожним конкретним об'єктом та зводити у єдину систему весь господарський процес.

На підставі підсумкових даних у синтетичному обліку, узгоджених з аналітичними даними, складається бухгалтерська звітність, що надається різного роду користувачам.

Для обліку операцій щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками на досліджуваному підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» використовується синтетичний рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» за одержані товарно-матеріальні цінності, виконанні роботи і надані послуги.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату. На підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» введені додатково такі аналітичні рахунки:

6311 «Розрахунки із вітчизняними постачальниками - фізичними особами»;

6312 «Розрахунки із вітчизняними постачальниками - юридичними особами».

За кредитом рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» відображається заборгованість за одержані від постачальників та підрядників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи, послуги, за дебетом - її погашення, списання тощо.

Розглянемо бухгалтерські проведення із обліку розрахунків з постачальниками за товарними операціями.

1. ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» отримало від ПАТ «Метроном» інші матеріали на суму 9000,00 грн. (в т. ч. ПДВ - 1500,00 грн.). ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» сплатило за інші матеріали з поточного рахунку через 3 дні після їх отримання. Бухгалтерське відображення зазначеної операції наведено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Бухгалтерське відображення операцій щодо придбання інших матеріалів у вітчизняних постачальників на ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» за грудень 2017 р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
1	Оприбутковані інші матеріали	7500,00	209	631
2	Визнана сума податкового кредиту щодо ПДВ	1500,00	641	631
3	Сплачено заборгованість перед постачальником	9000,00	631	311

2. ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» отримало інші матеріали від ТОВ «ТАК» на суму 500,00 грн. ТОВ «ТАК» є платником єдиного податку за ставкою 3%. За інші матеріали здійснена оплата протягом 3 днів із їх отримання (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Бухгалтерське відображення операцій щодо придбання інших матеріалів у на ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» у юридичної особи – неплатника ПДВ за грудень 2017 р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
1	Оприбутковані інші матеріали	500,00	209	631
2	Сплачено заборгованість перед постачальником	500,00	631	311

Розглянемо відображення в обліку досліджуваного підприємства операцій із авансовими розрахунками, зокрема, ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» відповідно до умов договору перерахувало на поточний рахунок постачальника аванс у сумі 5400 грн. за інші матеріали. Бухгалтерське відображення авансових розрахунків з постачальниками наведено в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

**Бухгалтерське відображення авансових розрахунків з постачальниками
на ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» за грудень 2017 р.**

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
1	З поточного рахунку перераховано аванс постачальнику	5400,00	371	311
2	Відображена сума податкового кредиту	900,00	641	644
3	Оприбутковані інші матеріали	4500,00	201	631
4	Визнана сума податкового кредиту	900,00	644	631
5	Проведена балансуєча операція (взаємозалік заборгованостей)	5400,00	631	371

Отже, при здійсненні авансових платежів при розрахунках із постачальниками на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» використовується дуальний рахунок 371 «Розрахунки за виданими авансами», який призначений для обліку авансів, наданих іншим підприємствам.

Нижче наведені ситуації визнання доходів при списанні кредиторської заборгованості на прикладі досліджуваного підприємства ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР».

Підприємство ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» одержало від постачальника інші матеріали на суму 12000 грн., у т. ч. ПДВ — 2000 грн. Постачальник претензій не надсилав, до суду не звертався. Після закінчення терміну позовної давності підприємство ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» списало прострочену кредиторську заборгованість. Бухгалтерське відображення наведених операцій наведено в табл. 2.9.

Таким чином, згідно з Податковим кодексом України, коли борг покупця визнають безнадійним, продавець зменшує суму податкових зобов'язань, показану при продажу, а одержувач (ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР») збільшує свої податкові зобов'язання. Це потрібно зробити в періоді закінчення терміну позовної давності, навіть якщо продавець не надасть покупцю (ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР») розрахунку коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної.

Бухгалтерське відображення списання кредиторської заборгованості за отримані, але не оплачені інші матеріали на ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» за грудень 2017 р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
1	Одержано інші матеріали від постачальника за договором купівлі-продажу	10000	209	631
2	Збільшено суму податкового кредиту з ПДВ	2000	641	631
3	Настав термін платежу за договором	—	—	—
4	Списано кредиторську заборгованість після закінчення терміну позовної давності	12000	631	717
5	Збільшено суму податкових зобов'язань з ПДВ	2 000	717	641

Облік виплат працівникам в системі рахунків – це синтетичний облік нарахування і розподілу заробітної плати, визначення належної суми працюючим і віднесення нарахованої оплати праці на відповідні рахунки витрат.

Аналітичний облік розрахунків з персоналом в ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» ведеться за кожним працівником, видам виплат та утримань. Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі має стільки ж рахунків, скільки працюючих на підприємства за обліковим складом, тобто це облік розрахунків по заробітній платі по кожному працюючому окремо. Сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному аналітичному рахунку (тобто по кожному працюючому) дорівнюватиме кредитовому обороту синтетичного рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» за звітний місяць, тобто сума нарахованої заробітної плати по цеху. Сума всіх відрахувань за аналітичними рахунками дорівнюватиме дебетовому обороту синтетичного рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Облік розрахунків по оплаті праці ведуть на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» в розрізі субрахунків:

661 «Розрахунки за заробітною платою»,

662 «Розрахунки з депонентами»,

663 «Розрахунки за іншими виплатами».

На цьому рахунку ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, — з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

Згідно з Інструкцією нарахування оплати праці та інших аналогічних витрат (в даному випадку витрати на оплату праці) відображається по кредиту активно-пасивного рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою». При нарахуванні прямої заробітної плати кредит рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» кореспондує з дебетом рахунків, призначених для обліку витрат: 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». Тобто, ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» не використовує рахунки класу 8 «Витрати за елементами».

Витяг з робочого плану рахунків, запропонований для ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР», наведений в табл. 2.10.

Оборотом по дебету рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображається утримання із заробітної плати податків і платежів, що сплачуються працівниками підприємства:

- податку на дохід фізичних осіб (18%) - у кореспонденції з кредитом відповідного субрахунку рахунка 641 «Розрахунки за податками»;
- військовий збір (1,5%) - у кореспонденції з кредитом рахунка 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами».

Таблиця 2.10

**Витяг з робочого плану рахунків, запропонований для ТОВ
«УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» для обліку розрахунків за виплатами
працівникам**

Шифр та назва рахунків Робочого плану рахунків		Характеристика рахунка за призначенням та структурою
Шифр	Назва	
471	Забезпечення виплат відпусток	пасивний; за кредитом – формування забезпечення виплат відпусток; за дебетом – нарахування відпусток працівникам підприємства та відрахувань на суму відпусток у фонди пенсійного та соціального страхування
6411	Податок з доходів фізичних осіб	пасивний, розрахунковий; за кредитом – нарахування податку з доходів фізичних осіб; за дебетом – сплата нарахowanego податку з доходів фізичних осіб до бюджету
6421	Розрахунки за обов'язковими платежами	пасивний, розрахунковий Призначено для обліку розрахунків за військовим збором
651	За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування	пасивний, розрахунковий Призначено для обліку розрахунків за єдиним внеском
661	Розрахунки за заробітною платою	пасивний, розрахунковий; за кредитом – нарахування заробітної плати; за дебетом – утримання із заробітної плати, сплата належної суми заробітної плати
662	Розрахунки депонентами	пасивний, розрахунковий; за кредитом – нарахування депонованої заробітної плати; за дебетом – сплата належної суми заробітної плати
663	Розрахунки за іншими виплатами	пасивний, розрахунковий; за кредитом – нарахування інших виплат, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності; за дебетом – сплата належної суми інших виплат

Оборотом по дебету рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображаються також її видача (у кореспонденції з кредитом рахунка 311 «Поточні рахунки в національній валюті»). Видача заробітної плати на ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» проводиться на зарплатні картки, відкриті на кожного працівника.

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема

допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.

Таким чином, рекомендований Робочий план рахунків для обліку розрахунків з оплати праці підприємства містить субрахунок класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань» (471) та класу 6 «Поточні зобов'язання» (6411, 651, 661, 662, 663).

Таблиця 2.11

Схема кореспонденції бухгалтерських рахунків з обліку розрахунків з оплати праці ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» за лютий 2018 р.

№ пор.	Зміст операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
1.	Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу	56610,41	92	661
2.	Нараховано заробітну плату виробничому персоналу	237412,58	23	661
3.	Нараховано заробітну плату обслуговуючому персоналу	22561,33	94	661
4.	Нараховано допомогу у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності за рахунок підприємства	-	949	663
5.	Нараховано допомогу у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності за рахунок фонду соц. Страхування	-	651	663
6.	Нараховано допомогу по вагітності за рахунок фонду соціального страхування		651	663
7.	Нараховано заробітну плату інвалідів	4893,66	92	661
8.	Утримано податок з доходів фізичних осіб (18%)	57866,04	661	641
9.	Утримано податок з доходів фізичних осіб (з лікарняного листа більше 5 днів)	-	661	641
10.	Утримано військовий збір, 1,5%	4822,17	661	6421
11.	Нараховано ЄСВ 22% (адміністративний персонал)	12454,29	92	6511
12.	Нараховано ЄСВ 22% (виробничий персонал)	52230,77	23	6511
13.	Нараховано ЄСВ 22% (обслуговуючий персонал)	4963,49	94	6511
14.	Нараховано ЄСВ 8,41% (працюючі інваліди)	411,56	92	6511
15.	Нараховані відпускні адміністративного персоналу	4520	92	471
16.	Нарахована матеріальна допомога за заявою працівника	-	949	663
17.	Нарахована матеріальна допомога на оздоровлення дітей працівників	-	949	663
18.	Перераховано заробітну плату працівникам на банківську картку	258789,77	661	311

Належна до виплати заробітна плата в сумі 29449,41 грн. визначається як різниця між нарахованою заробітною платою та утриманнями із неї:

- нарахована заробітна плата – 321477,98 грн.;
- утримано ПДФО $(321477,98 \cdot 18\%) = 57866,04$ грн.;
- утримано військовий збір $(321477,98 \cdot 1,5\%) = 4822,17$ грн.;
- належна до виплати заробітна плата становить:

$$258789,77 \text{ грн.} = 321477,98 - (57866,04 + 4822,17)$$

Облік одержаних авансів наведено в табл. 2.12. При цьому, 01.07.2017 р. підприємство одержало аванс в сумі 12 000 грн. від покупця за послуги ІТ-аутсорсингу. Фактично надання послуг було здійснено в серпні 2017 р. на договірну суму 6 000 грн., залишок авансу – 6 000 грн. було повернено 03.09.2017 р.

Таблиця 2.12

Облік одержаних авансів ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»

№ пор.	Зміст операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1	01.07.2017 р. На поточний рахунок підприємства одержано аванс за послуги, що надійшов від покупця	12 000	311	681
2	Визнана сума податкового зобов'язання з ПДВ по першій події на підставі податкової накладної	2 000	643	641
3	Серпень 2017 р. Надані послуги в рахунок отриманих авансів	6 000	361	702
4	Списана визнана сума податкового зобов'язання з ПДВ по першій події на підставі податкової накладної	1 000	702	643
5	Відображено собівартість наданих послуг	3 000	902	28
6	Проведено залік заборгованості	6 000	681	361
7	03.09.2017 р. Повернення залишку невикористаного авансу покупцеві	6 000	681	311
8	03.09.2017 р. Коригування зобов'язань з ПДВ у зв'язку із поверненням авансів	1 000	641	643

Для обліку розрахунків за податками й платежами використовується рахунок 64. Основні бухгалтерські проводки при оподаткуванні прибутку підприємства наведені в табл. 2.13.

**Кореспонденція рахунків за операціями оподаткування прибутку
ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»**

№ пор.	Зміст операції	Сума, тис. грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
1	Нараховано податок на прибуток	2974	981	641
2	Списані витрати з податку на прибуток на фінансовий результат	2974	791	981

В табл. 2.14 наведено відображення в обліку операцій з іншими кредиторами.

Таблиця 2.14

**Відображення в обліку розрахунків з іншими кредиторами в
ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Утримано із заробітної плати працівників суму грошових коштів, перерахованих підприємством за навчання працівника (дитини працівника) в навчальному закладі	661	685
Акцептовано рахунок транспортної організації за доставку основних засобів	152	685
Відображено суму ПДВ за послуги по перевезенню	641	685

Операції за поточними зобов'язаннями відображаються у фінансовій звітності ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» наступним чином (табл. 2.15).

**Розкриття інформації за поточними зобов'язаннями у фінансовій
звітності ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»**

Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. 1)		Відображення в обліку – рахунки класу 6 «Поточні зобов'язання»		
Код рядка	Стаття	Вид поточних зобов'язань	Балансовий	Субрахунок
1	2	3	4	5
1615	товари, роботи, послуги	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	63	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
1620	розрахунками з бюджетом	Розрахунки за податками й платежами	64	641 «Розрахунки за податками»
1621	у тому числі з податку на прибуток			642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»
1625	розрахунками зі страхування	Розрахунки за страхуванням	65	651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» 652 «За соціальним страхуванням» 655 «За страхуванням майна»
1630	розрахунками з оплати праці	Розрахунки за виплатами працівникам	66	661 «Розрахунки за заробітною платою» 662 «Розрахунки з депонентами» 663 «Розрахунки за іншими виплатами»
1635	Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	Розрахунки за іншими операціями	68	681 «Розрахунки за авансами одержаними»
1690	Інші поточні зобов'язання	Розрахунки за іншими операціями	68	643 «Податкові зобов'язання» 644 «Податковий кредит» 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»

Таким чином, поточні зобов'язання відображаються на рахунках 6 класу, по кредиту яких відображається збільшення зобов'язань, а по кредиту – зменшення.

2.3. Облік поточних зобов'язань в системі прийняття управлінських рішень

На досліджуваному підприємстві система управлінського обліку зосереджена у бухгалтерії. Як видно з рис. 2.1 в ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» існує відділ бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером. Продовжуючи аналіз даного питання необхідно відмітити, що на досліджуваному підприємстві немає окремої служби або ж відділу для управління системою управлінського обліку.

На нашу думку, організація спеціальної служби з управлінського обліку недоцільна, оскільки підприємство за обсягами надання послуг та чисельністю персоналу слід віднести до підприємств середнього розміру і бухгалтерія цього підприємства цілком справляється з покладеними на неї обов'язками.

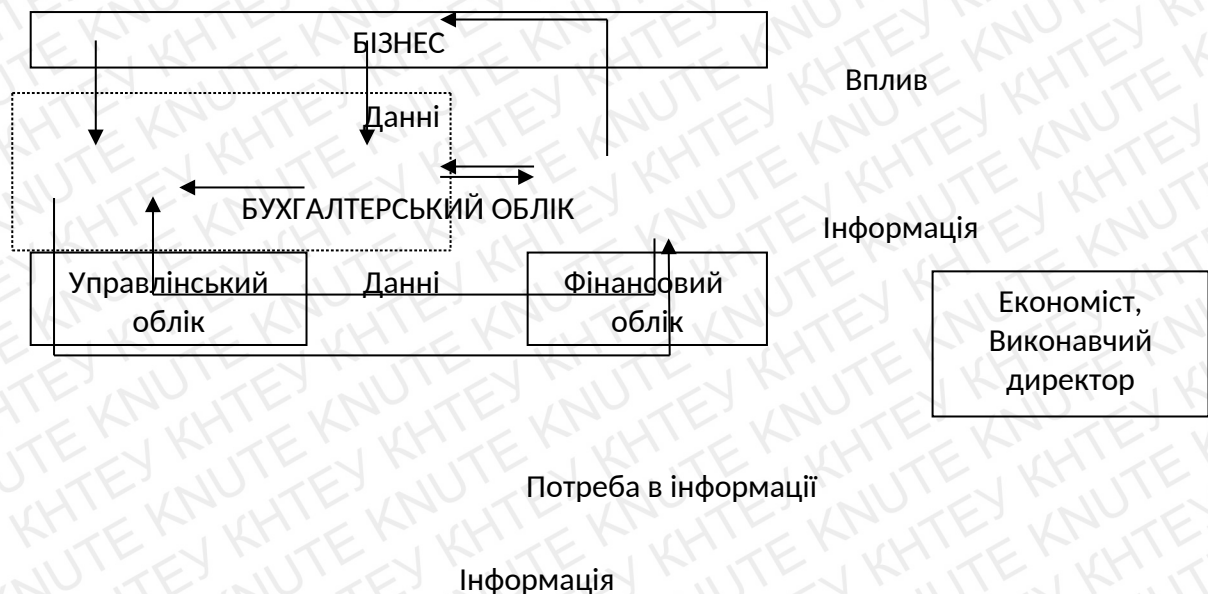


Рис. 2.1. Бухгалтерський облік як інформаційна система для прийняття управлінських рішень ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»

Інформаційні потоки управлінського обліку при прийнятті оптимальних управлінських рішень схематично наведені на рис. 2.2.

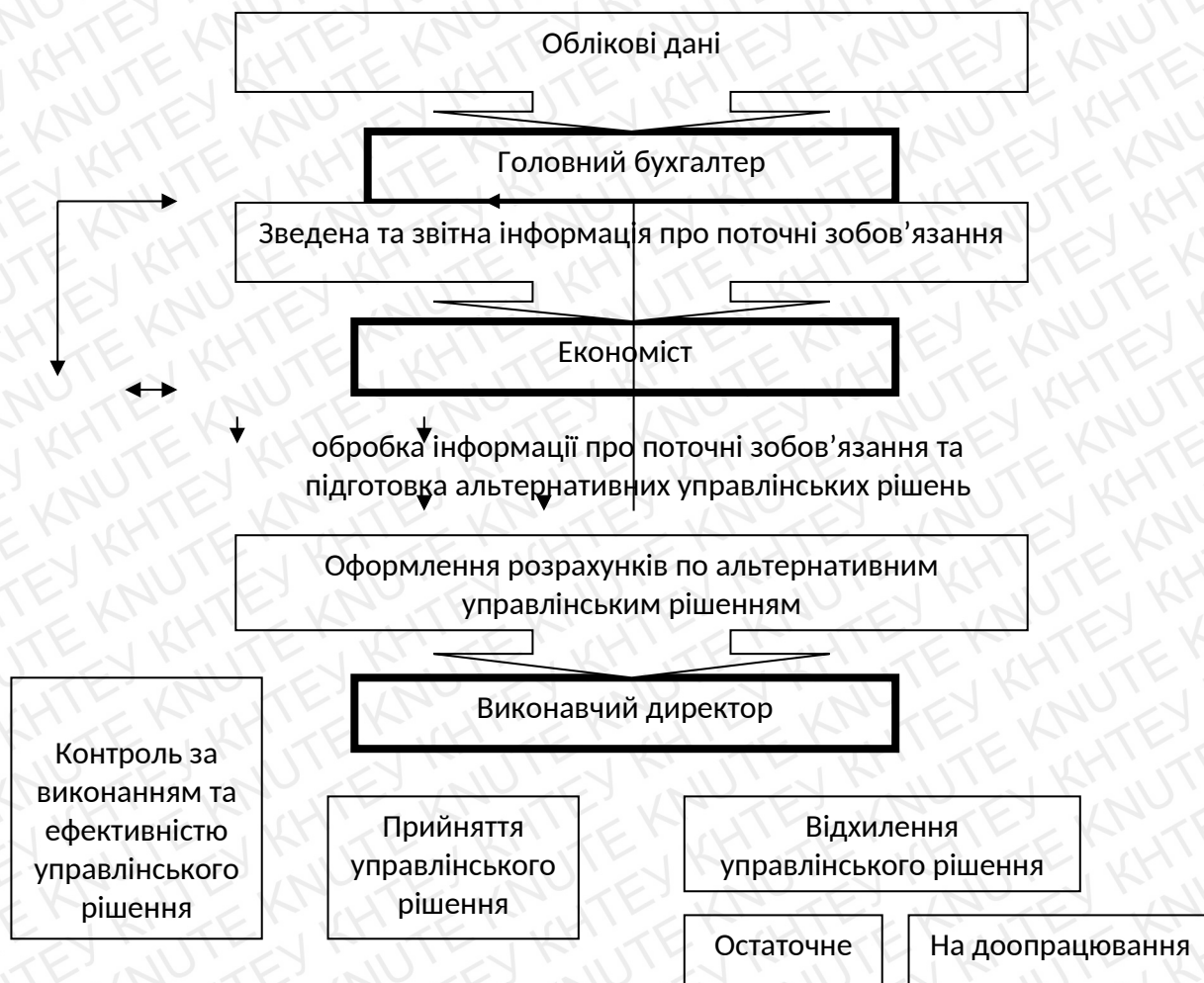


Рис. 2.2. Інформаційні потоки в системі прийняття управлінських рішень стосовно поточних зобов'язань

Інформаційні потреби для формування управлінських рішень задовольняються за умови забезпечення взаємозв'язку систем управління поточними зобов'язаннями підрозділів різних рівнів. Функції внутрішньої системи контролю - вимірювання, комунікація, оцінка та мотивація - повинні визначатися з урахуванням особливостей організації та структури підприємства, де кожен підрозділ має свої інтереси.

Для прийняття оптимальних управлінських рішень стосовно поточних зобов'язань, оскільки вони мають різні джерела та умови формування капіталу, необхідно проводити:

- оцінку структури джерел формування майна підприємства;
- порівняльну оцінку ефективності залучених коштів.

Реалізація цілей кожного рівня управління можлива за наявності оперативної та достовірної інформації. Варіант побудови інформаційної системи будь-якого підприємства залежить від багатьох факторів.

В залежності від поставлених завдань виникає ряд проблем при формуванні оціночної та контрольної інформації про стан та доцільність залучення поточних зобов'язань.

При цьому, необхідно мати первинні аналітичні дані, що формуються з різних вихідних джерел та відповідні джерела вихідних даних. По-друге, необхідно визначити та організувати порядок задоволення інформаційних потреб управління в аналітичній інформації.

Документальне забезпечення менеджменту ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» базується на сукупності певних принципів і правил, якими встановлюються однакові вимоги до підготовки документів та організації роботи з ними незалежно від рівня управління, специфіки діяльності, обсягів документообігу і технічного забезпечення цього процесу.

Схема інформаційних зв'язків комплексу задач управлінської інформації для управління поточними зобов'язаннями ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР», наведено в табл. 2.16.

Таблиця 2.16

**Схема інформаційних зв'язків комплексу задач управлінської
інформації для управління поточними зобов'язаннями ТОВ
«УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»**

№ таблиці	Найменування таблиці	Джерела інформації
1	2	3
Таблиця 1	Динаміка загального обсягу капіталу підприємства	Баланс форма №1
Таблиця 2	Структура капіталу підприємства	Таблиця 1
Таблиця 3	Динаміка загального обсягу власного капіталу	Баланс форма №1
Таблиця 4	Структура власного капіталу підприємства	Таблиця 3
Таблиця 5	Динаміка позикового капіталу підприємства	Баланс форма №1

1	2	3
Таблиця 6	Структура позикового капіталу підприємства	Таблиця 5
Таблиця 7	Показники рентабельності капіталу підприємства	Таблиці 1,3,5, Звіт про фінансові результати форма № 2
Таблиця 8	Показники ділової активності підприємства	Баланс форма № 1, Звіт про фінансові результати форма № 2
Таблиця 9	Показники фінансової стійкості підприємства	Таблиця 1
Таблиця 10	Оцінка показників ліквідності та платоспроможності підприємства	Баланс форма №1, таблиця 5
Таблиця 11	Оцінка ефекту фінансового важелю для підприємства	Звіт про фінансові результати форма 2, таблиця 1
Таблиця 12	Динаміка потреби в капіталі для фінансування необоротних активів	План розвитку підприємства на 2018 рік
Таблиця 13	Прогноз потреби в капіталі для фінансування оборотних активів	Баланс форма № 1, власні прогнозні розрахунки
Таблиця 14	Збільшення рентабельності власного капіталу при зміні його структури	Таблиця 7, власні прогнозні розрахунки
Таблиця 15	Зменшення коефіцієнту фінансової автономії при зміні структури капіталу підприємства	Таблиця 9, власні прогнозні розрахунки
Таблиця 16	Прогноз грошових потоків по проекту вкладень капіталу підприємства	План розвитку підприємства на 2018 рік, власні прогнозні розрахунки

Одним із головних завдань управлінського обліку поточних зобов'язань ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» є визначення необхідного і достатнього переліку організаційно-розпорядчих документів у кожній конкретній ланці діяльності підприємства. В кожному із підрозділів підприємства визначається конкретний перелік видів документів, необхідний і достатній для документування їх діяльності.

Перелік і опис вихідних зведених документів, що формуються на підставі облікових даних та передаються управлінському персоналу щодо прийняття управлінських рішень при визначенні оптимальної структури капіталу підприємства (частки поточних зобов'язань) наведено в табл. 2.17.

**Характеристика комплексу задач управлінського обліку поточних
зобов'язань ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»**

Назва задачі	Призначення	Формули
1	2	3
1. Аналіз динаміки загального обсягу капіталу підприємства	Прослідити зміни загального обсягу показників протягом періоду	Абсолютне відхилення, темп приросту
2. Аналіз структури капіталу підприємства	Прослідити зміни в структурі показників протягом періоду	Питома вага, абсолютне відхилення, темп приросту
3. Аналіз динаміки загального обсягу власного капіталу	Прослідити зміни загального обсягу показників протягом періоду	Абсолютне відхилення, темп приросту
4. Аналіз структури власного капіталу підприємства	Прослідити зміни в структурі показників протягом періоду	Питома вага, абсолютне відхилення, темп приросту
5. Аналіз динаміки позикового капіталу підприємства	Прослідити зміни загального обсягу показників протягом періоду	Абсолютне відхилення, темп приросту
6. Аналіз структури позикового капіталу підприємства	Прослідити зміни в структурі показників протягом періоду	Питома вага, абсолютне відхилення, темп приросту
7. Аналіз рентабельності капіталу підприємства	Проаналізувати рівень ефективності використання капіталу підприємства	Рентабельність всього капіталу, рентабельність оборотного капіталу, рентабельність товарообороту, рентабельність позикового капіталу
8. Аналіз ділової активності підприємства	Проаналізувати інтенсивність використання капіталу	Оборотність капіталу, період обертання, оборотність окремих складових оборотних активів, період обертання, операційний цикл
9. Аналіз фінансової стійкості підприємства	Проаналізувати структуру капіталу підприємства з позицій забезпечення його фінансової стійкості та незалежності	Коефіцієнт автономії, коефіцієнт фінансування, коефіцієнт довгострокової фінансової незалежності

Закінчення табл. 2.17

1	2	3
---	---	---

10. Аналіз ліквідності та платоспроможності підприємства	Проаналізувати управління формуванням та використанням капіталу с позицій забезпечення ліквідності та платоспроможності	Коефіцієнт покриття, показники абсолютної та поточної ліквідності
11. Оцінка ефекту фінансового важеля для підприємства	Оцінити, наскільки оптимальною є фінансова структура капіталу і яким чином використання позикового капіталу впливає на рентабельність власного капіталу	Податковий коректор, рентабельність активів, вартість залучення капіталу, плече фінансового важеля, ефект фінансового важеля
12. Обґрунтування потреби в капіталі для фінансування необоротних активів	Визначити потребу в капіталі підприємства для фінансування необоротних активів на плановий період	Метод від потреби в інвестиціях, розрахунково-аналітичний метод
13. Прогноз потреби в капіталі для фінансування оборотних активів	Визначити потребу в капіталі підприємства для фінансування оборотних активів на плановий період	Розрахунково-аналітичний метод
14. Аналіз зміни рентабельності власного капіталу при зміні його структури	Оцінити, як вплине на зміну рентабельності власного капіталу зміна його фінансової структури	Оцінка ефекту фінансового важеля за нової фінансової структури капіталу
15. Аналіз зменшення коефіцієнту фінансової автономії при зміні структури капіталу підприємства	Оцінити, наскільки зменшиться рівень фінансової незалежності підприємства при збільшенні частки позикового капіталу підприємства	Оцінка показників фінансової автономії за нової фінансової структури капіталу
16. Прогноз грошових потоків по проекту вкладень капіталу підприємства	Оцінити економічну ефективність проекту капітальних вкладень підприємства у свій розвиток	Методи оцінки ефективності проектів – чиста поточна вартість проекту (NPV), індекс прибутковості вкладень, термін окупності капітальних вкладень

Підвищення обґрунтованості планових рішень, що приймаються, їх варіантності, комплексності, оперативного корегування господарської ситуації, що швидко змінюється, неможливе без застосування засобів обчислювальної техніки, впровадження в практику роботи автоматизованих робочих місць (АРМ) - економіста та менеджера підприємства.

Варто відзначити, що процеси автоматизації управління актуальні і для такого напрямку діяльності на підприємстві як формування та

використання поточних зобов'язань підприємства. З нашої точки зору, використання електронно-обчислювальної техніки для автоматизації процесів управління формуванням та використанням поточних зобов'язань на підприємстві повинне забезпечувати вирішення наступних трьох основних блоків задач:

1. Автоматизація процесу відстеження за складом та структурою джерел формування капіталу. При цьому, на вході цього блоку знаходиться інформація управлінського обліку про наявність капіталу підприємства в розрізі джерел його надходження на початок періоду (яка одержується з відповідних статей балансу підприємства) та інформація про рух власного та позикового капіталу (яка одержується на підставі підсумування оборотів по відповідним рахункам бухгалтерського обліку за певний період). На виході цього блоку формуються аналітичні звіти про динаміку власного та запозиченого капіталу а також звіт про зрушення в структурі джерел формування капіталу, які дозволяють спеціалістам підприємства зробити відповідні висновки стосовно зміни джерел формування капіталу підприємства протягом досліджуваного періоду.

2. Автоматизація процесу відстеження за складом та структурою розміщення капіталу в окремі групи активів. На підставі інформації про наявність необоротних (баланс по формі 1, код рядка 1095) та оборотних активів (баланс пор формі 1, коди рядків 1100-1195) та з урахуванням їх руху протягом визначеного періоду (сума оборотів за рахунками 10-19 для необоротних активів та оборотів за рахунками класів 2 та 3 для оборотних активів) система дозволяє формувати аналітичні звіти щодо загальної динаміки активів підприємства (визначаючи такі показники як абсолютний приріст вкладень капіталу в різні активи, темп приросту, коефіцієнт зростання і т.п.), щодо змін у внутрішній структурі оборотних та необоротних активів а також звіт про зміни загальної структури вкладеного капіталу в різні групи активів.

3. Автоматизація процесів економічного аналізу ефективності формування та використання поточних зобов'язань, яка повинна вирішувати наступні завдання: автоматизація оцінки та аналізу показників ефективності формування капіталу; автоматизація оцінки та аналізу показників ефективності використання капіталу; автоматизація оцінки та аналізу оптимальності структури формування та використання капіталу.

Наведемо приклад практичного використання інформації управлінського обліку для прийняття рішень щодо оптимальної структури джерел утворення майна підприємства на матеріалах ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» (табл. 2.18).

Таблиця 2.18

**Розрахунок вартості капіталу ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»
від рівня поточних зобов'язань**

Загальна вартість капіталу, тис. грн.	30737	30737	30737	30737	30737	30737	30737	30737
Частка джерел капіталу, %	0	20	40	50	70	90	95	100
Власний капітал								
Залучений капітал	100	80	60	50	30	10	5	0
Норма доходу, %	10	10	10	10	10	10	11	10
Мінімальна процентна ставка за кредит (без премії за кредитний ризик), %	15	15	15	15	15	15	15	15
Ставка податку на прибуток, долі одиниць	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
Податковий коректор	0,82	0,82	0,82	0,82	0,82	0,82	0,82	0,82
Ставка % за кредит з урахуванням податкового коректора, %	12,3	12,3	12,3	12,3	12,3	12,3	12,3	12,3
Ціна складових елементів капіталу, %:								
Власного капіталу	10	10	10	10	10	10	10	10
Залученого капіталу	12,3	12,3	12,3	12,3	12,3	12,3	12,3	12,3
WACC	12,30	11,84	11,38	11,15	10,69	10,23	10,12	10,00

У відповідності до даних табл. 2.18 можна зазначити, що із збільшенням частки залученого капіталу, вартість капіталу підприємства зростає. За даними розрахунками найменша вартість капіталу підприємства при рівні частки поточних зобов'язань рівної 0. Але, найоптимальніша

частка поточних зобов'язань у структурі підприємства є 50%, що відповідає нормативному значенню рівня коефіцієнту автономії. На кінець 2017 р. частка поточних зобов'язань у структурі капіталу підприємства становила 2,7% ($818/30737 \times 100$), що вказує на майже повну автономність підприємства, тобто незалежність від зовнішніх джерел фінансування.

Таким чином, при організації управлінського обліку виокремлення Служби управлінського обліку економічно не вигідно. Оптимальним варіантом на даному етапі розвитку підприємства залишається делегування обов'язків із організації управлінського обліку на бухгалтера-економіста. Для прийняття оптимальних управлінських рішень стосовно поточних зобов'язань, оскільки вони мають різні джерела та умови формування капіталу, необхідно проводити: оцінку структури джерел формування майна підприємства; порівняльну оцінку ефективності залучених коштів. Також хотілося б відзначити, що застосування на підприємстві запропонованої нами системи автоматизації процесів управління формуванням та використанням поточних зобов'язань підприємства дозволить підвищити швидкість обробки та аналізу даних, тим самим підвищивши і швидкість та якість прийняття управлінських рішень, які стосуються процесів управління поточними зобов'язаннями підприємства.

2.4. Організація обліку поточних зобов'язань за умов застосування сучасних інформаційних технологій

Дослідження організації обліку на підприємстві показало, що облікова робота ведеться із використанням програми 1С Підприємство версії 8.2.

Всю систему 1С: Підприємство можна розділити на дві великі частини, які тісно взаємодіють один з одним: конфігурацію і платформу, яка управляє роботою конфігурації.

Існує одна платформа (1С: Підприємство 8.2) і безліч конфігурацій. Для функціонування будь-якого прикладного рішення завжди необхідна платформа і будь-яка (одна) конфігурація. Сама по собі платформа не може виконати ніяких завдань автоматизації, оскільки вона створена для забезпечення роботи будь-якої конфігурації. Сама по собі конфігурація так само марна, оскільки, щоб вона могла виконати ті завдання, для яких вона створена, необхідна наявність платформи, яка і управляє її роботою.

В режимі керованої програми використовується новий дизайн інтерфейсу, що орієнтований на комфортну та ефективну роботу. Він відповідає сучасним тенденціям та підкреслює сильні сторони попереднього інтерфейсу (рис. 2.3).

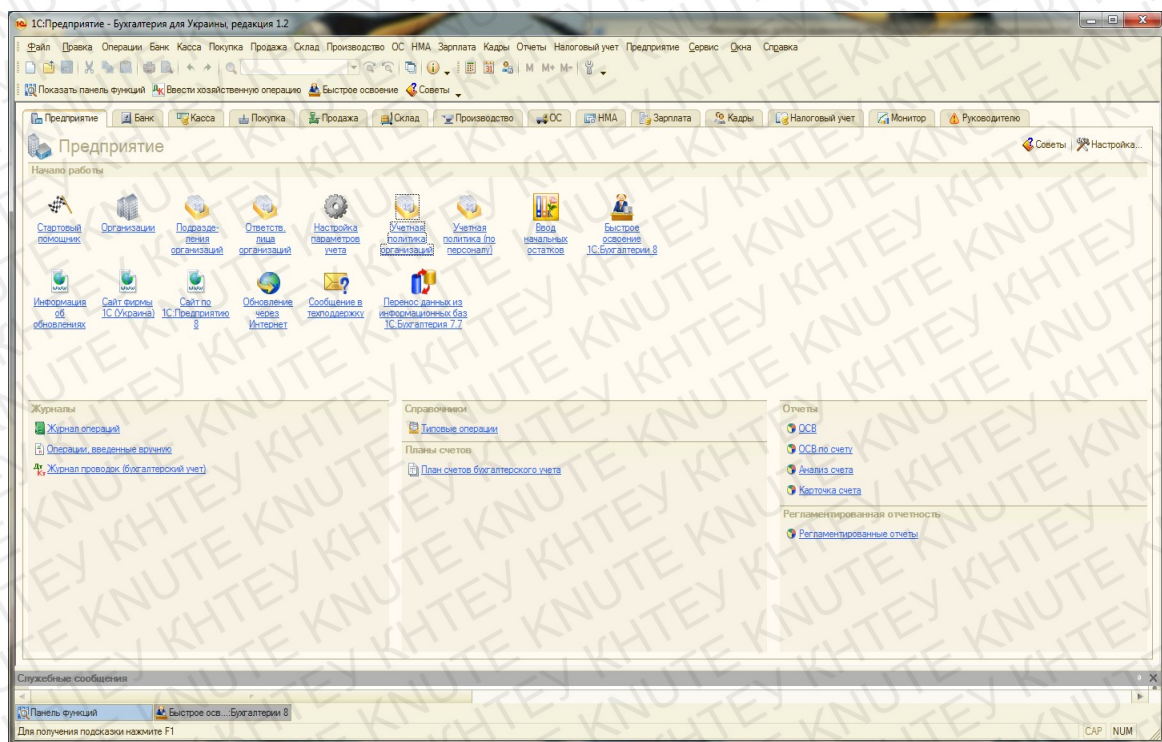


Рис. 2.3. Інтерфейс програми 1С:Підприємство 8.2

Робота з програмою починається з робочого стола та панелі розділів, що розміщені в основному вікні програми. Робочий стіл містить часто використовуючи документи, звіти, довідники тощо. Це один із засобів допомоги користувачу. Кожний робочий день починається з діалогу через

робочий стіл. Робочий стіл допомагає та оповіщує користувача про нові зміни, події тощо.

По-перше, для введення параметрів облікової політики по бухгалтерському обліку обираємо в меню «Предприятие» пункт «Учетная политика», а в ньому підпункт «Учетная политика организаций». Для додання нового запису по облікову політику необхідно натиснути кнопку (або натиснути клавішу Insert або обрати в меню Действия — Добавить). У вікні, що відкриється необхідно заповнити параметри облікової політики бухгалтерського обліку (рис. 2.4).

Рис. 2.4. Діалогове вікно «Учетная політика организаций» закладка «Бухгалтерский и налоговый учет»

В даному діалоговому вікні інформацію про параметри облікової політики поділено на такі складові: бухгалтерський та податковий облік, виробництво, податок на прибуток та оформлення податкових накладних. У

закладці, що визначає параметри бухгалтерського та податкового обліку пропонується обрати варіанти за такими основними показниками: спосіб оцінки вартості ТМЦ при списанні, спосіб оцінки товарів в роздріб, клас обліку витрат. Після заповнення усіх пропонованих показників для збереження даних про облікову політику та закриття форми «Учетная политика организаций» натискаємо Ок.

При автоматизації за допомогою інформаційної системи зменшуються обсяги ручної праці, зменшується час на обробку та отримання необхідної інформації, зростає продуктивність роботи працівників облікового апарату.

Аналітичний облік в «1С: Бухгалтерія» дозволяє отримувати бухгалтерські підсумки з різним ступенем деталізації. Дана програма охоплює всі стадії бухгалтерського обліку.

На першій стадії, стадії первинного обліку, проводиться поточний нагляд, вимірювання та реєстрація господарських операцій, тобто документування операцій.

На другій стадії, стадії поточного обліку, інформацію, яка міститься у первинних документах систематизують та групують, та відображають на рахунках.

Програма містить в своєму складі комплекс засобів для ведення обліку всіх господарських операцій в хронологічному порядку та окремо по кожному контрагенту і по терміну заборгованості.

На наступній стадії, стадії підсумкового обліку, складаються встановлені форми бухгалтерської (фінансової) звітності на підставі даних бухгалтерського обліку, проводиться розрахунок підсумків за місяць квартал або рік. Після чого формуються зведені проводки; оборотно-сальдова відомість; оборотно-сальдова відомість по об'єктах аналітичного обліку; картки рахунків; аналіз рахунків; аналіз рахунків по датах; аналіз рахунку по об'єктах аналітичного обліку; аналіз об'єкта аналітичного обліку по всіх рахунках; картка об'єкта аналітичного обліку по всіх рахунках; журнальний ордер. Також програма, за допомогою певного

режиму, дає можливість формувати довільні звіти за обраною формою і змістом, а також створювати внутрішні звіти в довільній формі для аналізу діяльності підприємства.

Бухгалтерський облік зобов'язань в програмі здійснюється на відповідних рахунках (субрахунках) у кількісному і сумовому вираженні за видами зобов'язань, за контрагентами, за видами податків і платежів. Робота користувача в програмі починається з налаштування плану рахунків та встановлення шаблонів нових типових операцій, які не передбачені в даному комплекті.

Виділяють наступні етапи обліку поточних зобов'язань:

1. Формується нормативно-довідкова інформація. Спочатку потрібно підготувати систему до роботи і ввести наступні дані: найменування та інші характеристики контрагентів в список субконто, дані про співробітників, по учасниках. Формуються довідники. Відкриваються субрахунки за всіма видами податків і платежів та створюються зразки типових операцій з нарахування заробітної плати і утримання з неї. Формуються залишки по рахунках.

2. Ведеться облік зобов'язань по кожному контрагенту, за кожним договором, працівником, засновником тощо. Формуються відповідні документи, після чого програма пропонує «провести» документ, що означає виконання кореспонденції рахунків в автоматичному режимі.

3. Підготовка звітних документів.

4. Переносяться залишки по рахункам на наступний місяць при закритті облікового періоду.

Початком роботи у програмі є формування, корегування нормативно-довідкової інформації, яка при розв'язуванні задач з обліку поточних зобов'язань має наступний перелік: довідник «Контрагенти»; довідник «Кредити»; довідник «Податки й відрахування»; довідник «Співробітники»:

- Довідник «Контрагенти» призначений для зберігання інформації про всіх контрагентів підприємства. Тобто про всіх юридичних та

фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, з якими співпрацює підприємство. Довідник використовують при оформленні первинних документів та при веденні аналітичного обліку по рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Він має трирівневу структуру, що дає можливість створювати різні групи клієнтів, і, як наслідок, полегшує пошук потрібного контрагента при роботі з документами. В довіднику існує функція встановлення основного постачальника за замовчуванням. Під час введення даних про контрагентів, потрібно вказувати наступні реквізити: найменування клієнта, фактичну та юридичну адресу, телефони і т.д. В групі «Взаєморозрахунки» потрібно вказати за допомогою яких документів будуть відбуватися розрахунки з контрагентом.

– Довідник «Кредити» потрібен для формування переліку наданих нашому підприємству кредитів та інших позик. Для кожного елемента довідника вказуються найменування і повне найменування організації, що надала кредит, а також найменування банківської установи, в якій відкрито позиковий рахунок.

– Довідник «Податки й відрахування» призначений для формування списку податків та обов'язкових платежів та надання додаткової інформації про кожний вид відрахувань й податків: ставку, організацію-отримувача, її розрахунковий рахунок, рахунок обліку розрахунків, типовий зміст платежу тощо. Довідник надає можливість автоматично розраховувати суми податків і платежів

– Довідник «Співробітники» містить в собі інформацію про співробітників, які працюють на підприємстві. Його використовують при заповненні первинних документів та веденні аналітичного обліку по бухгалтерським рахункам 372 «Розрахунки з підзвітними особами», 377 «Розрахунки з іншими дебіторами», 65 «Розрахунки за страхування», і 66 «Розрахунки з оплати праці». Довідник співробітників реалізований в тримірному розрізі. В окремих закладках розміщені реквізити перегляду та редагування даних про співробітника. На закладці «Загальне» знаходяться

такі дані про співробітника як: прізвище, ім'я, по батькові, стать, вік. В закладці «Данні по зарплаті» вводяться такі дані, як сума місячної ставки; розмір авансу; надбавки; кількість дітей, на яких розповсюджуються пільги; кількість пільг; рахунок та стаття витрат, на яку буде списана сума нарахованої заробітної. В закладці «Паспортні данні» вказують серію, номер, ким і коли виданий паспорт, адресу реєстрації та фактичного проживання та контактний телефон.

Робоча панель програми при роботі з постачальниками узагальнено на рис. 2.5.

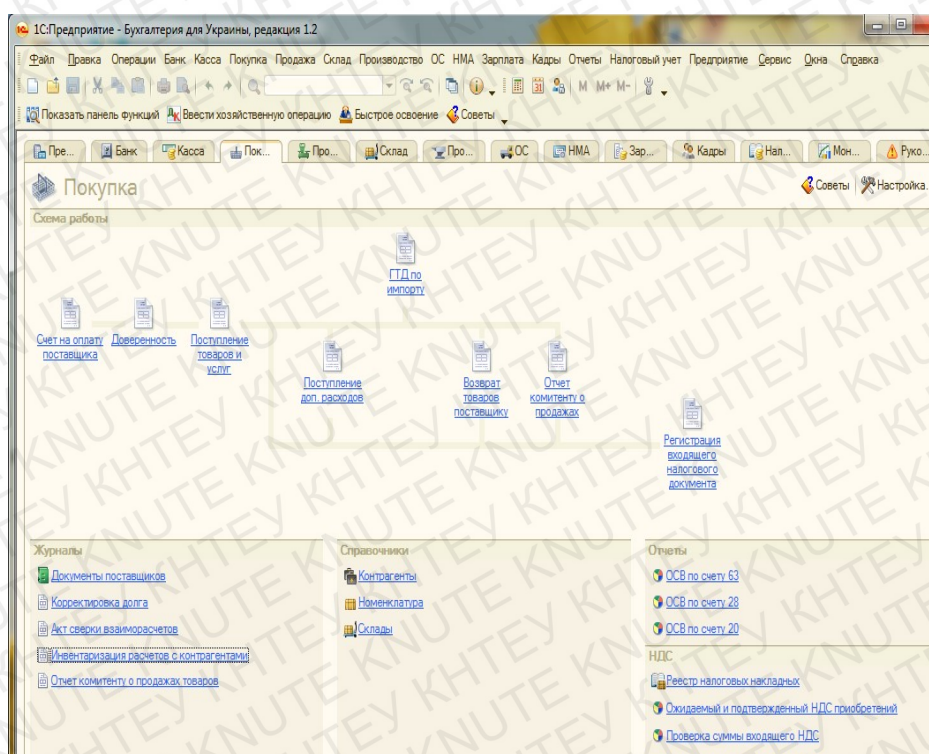


Рис. 2.5. Структура закладки «Покупка»

Дана панель містить схему взаємопов'язаних документів, які є підставою для здійснення розрахунків з постачальниками. Для здійснення розрахунків передбачено такі документи: Рахунок на оплату постачальника; Довіреність; Надходження товарів та послуг; Надходження додаткових витрат; Повернення товарів постачальнику.

До складу журналів віднесено: Документи постачальників; Коригування боргу; Акт звірки взаєморозрахунків; Інвентаризація розрахунків з контрагентами; Інвентаризація розрахунків з контрагентами.

До складу довідників віднесено: Контрагенти; Номенклатура; Склади.

Ведення обліку податкових зобов'язань в програмі регламентовано у закладці «Налоговый учет» (рис. 2.6).

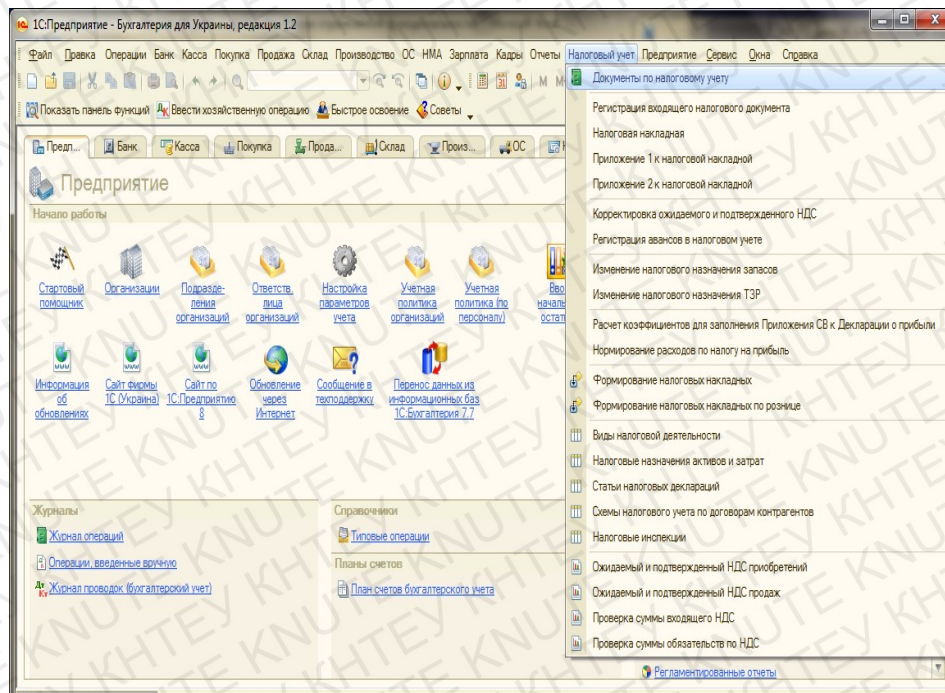


Рис. 2.6. Можливість ведення обліку податкових зобов'язань в системі 1С:

Підприємство 8.2

На рис. 2.7 наведено панель функцій для обліку податкових зобов'язань.

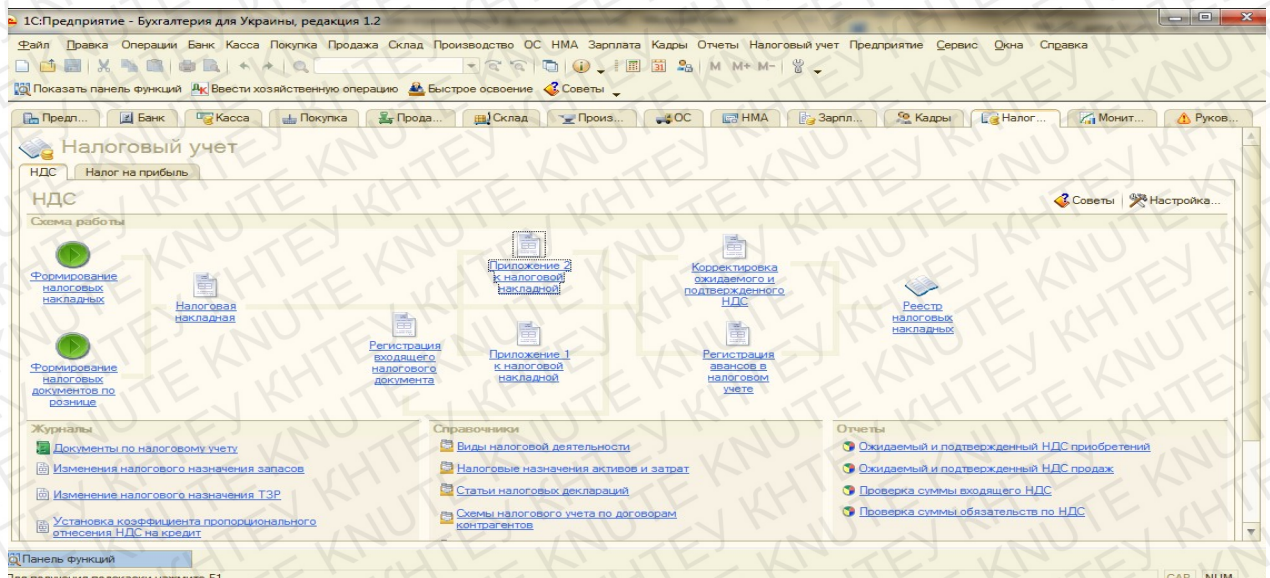


Рис. 2.7. Панель функций для обліку податкових зобов'язань в системі 1С:

Підприємство 8.2 (ПДВ)

Облік розрахунків з бюджетом у програмному продукті 1С:

Підприємство відображається на рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами».

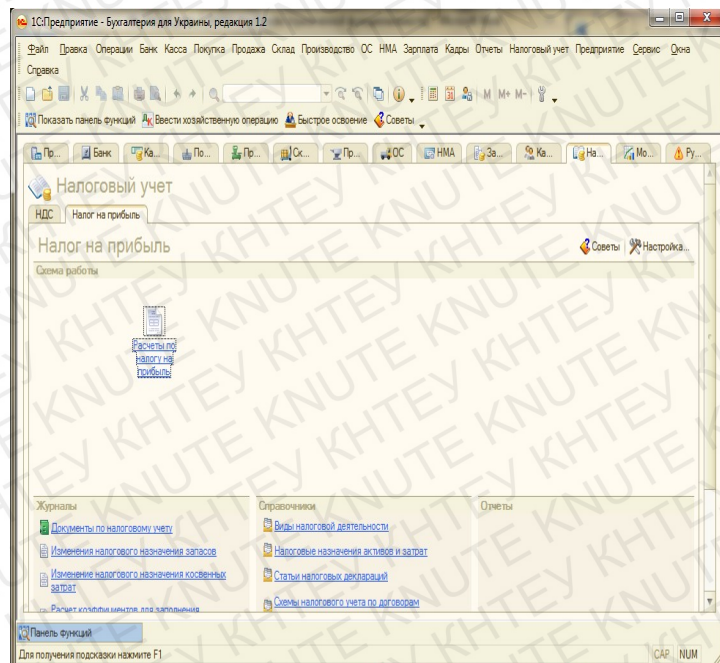


Рис. 2.8. Панель функций для обліку податкових зобов'язань в системі 1С:

Підприємство 8.2 (податок на прибуток)

Податок на прибуток розраховується по закінченні звітного періоду шляхом застосування регламентованих операцій: «Операции» - «Регламентные операции» - «Расчеты по налогу на прибыль».

Облік трудових ресурсів в програмі «1С:Бухгалтерія 8.2» ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», по якому в програмі передбачене ведення аналітичного обліку по співробітниках організації (субконто виду «Сотрудники»).

Ведеться облік руху персоналу, включаючи облік працівників по основному місцю роботи й по сумісництву, при цьому внутрішнє сумісництво підтримується опційно (тобто підтримку можна відключити, якщо на підприємстві це не прийнято). Забезпечується формування типових форм по трудовому законодавству.

Для автоматизації введення операцій, пов'язаних з нарахуванням розрахунку сум відрахувань і утримань, і виплатою заробітної плати, в типовій конфігурації програми передбачені відповідні документи «Начисление заработной платы» або «Начисление ЗП» та «Выплата заработной платы» або «Выплата ЗП».

N	К	П.	Работник (назначение)	Начисление	Период	Начало	Кон.	Результат	Размер	Отработано	Норма за месяц	Оплачено	Способ отражения в бухгалтерии	
					Дата н.	Дата				Дней	Часов	Дней	Часов	
1			Хаустова Елена	Оклад по дням	01.04	30.04	01.04	30.04	7 000,00	7 000,000	25,00	200,00	25,00	200,00
2			Олабин Владимир	Оклад по дням	01.04	30.04	01.04	30.04	26 000,00	26 000,000	25,00	200,00	25,00	200,00
3			Омельченко Алла	Оклад по дням	01.04	30.04	01.04	30.04	5 000,00	5 000,000	25,00	200,00	25,00	200,00
4			Турко Татьяна П.	Оклад по дням	01.04	30.04	01.04	30.04	5 000,00	5 000,000	25,00	200,00	25,00	200,00
									43 000,00					

Рис. 2.9. Діалогове вікно «Начисление з/п»

За допомогою документа «Начисление заработной платы» можливе виконання декількох операцій: нарахування заробітної плати співробітникам підприємства; формування відомості нарахування авансу; внесення до інформаційної бази залишків взаєморозрахунків зі співробітниками на початок звітного періоду.

Щодо журналу операцій, то в даній програмі він включає в себе як операції, введені вручну, так і документи, які формують дані операції. Також можна створювати типові операції.

Для контролю руху коштів по рахунках можна сформувати і роздрукувати оборотну відомість руху коштів по рахунках, у якій представлені тільки об'єкти обліку, за якими зареєстровано обороти чи залишки. Програма дозволяє сформувати відомості аналітичного обліку по рахунках, за даними обліку розрахунків по зобов'язаннях. Як і більшість програмних продуктів «1С: Підприємство» має набір певних стандартних звітів, які призначені для відображення підсумків по тим чи іншим господарським фактам. Ці звіти формуються за допомогою меню «Звіти» головного меню програми. Звіт «Оборотно-сальдова відомість» відображає інформацію по всіх рахунках одночасно. Програма дозволяє встановлювати як заданий період для формування документа, так і встановлювати автоматичні налаштування. Однією з найбільших переваг даного програмного продукту є можливість деталізації звітів для отримання найбільш повної і точної інформації.

Висновки до розділу 2

При дослідженні організації і методики обліку поточних зобов'язань на підприємстві узагальненні наступні висновки.

1. Документування операцій з поточними зобов'язаннями на підприємстві провадиться із використанням типових форм та з дотриманням

вимог нормативно-правової бази. Підставою виникнення майже всіх зобов'язань є договір: при розрахунках з постачальниками – договір купівлі-продажу або договір постачання тощо. Головною проблемою в процесі обліку поточних зобов'язань підприємства є необхідність належним чином організувати процес документування. Організація обліку поточних зобов'язань на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» здійснюється у відповідності до чинного законодавства, але потребує вдосконалення шляхом розробки облікових номенклатур та графіків документообороту. З метою систематизації процесу організації обліку поточних зобов'язань в роботі сформовані облікові номенклатури, які характеризують кожний етап організації обліку, зокрема перелік облікових номенклатур первинного обліку поточних зобов'язань, перелік облікових номенклатур поточного обліку поточних зобов'язань, графік надходження до бухгалтерії первинних документів.

2. При вивченні методики бухгалтерського обліку і звітності поточних зобов'язань з'ясовано, що ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» використовує рахунки класу 6 «Поточні зобов'язання» в розрізі субрахунків першого та другого порядку. В роботі розроблено Робочий план рахунків для обліку розрахунків з оплати праці підприємства, який містить субрахунок класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань» (471) та класу 6 «Поточні зобов'язання» (6411, 651, 661, 662, 663). Поточні зобов'язання відображаються у балансі за сумою погашення. Для уникнення ситуацій щодо затримки оплати за поточними зобов'язаннями, необхідно організувати роботу з планування грошових потоків та внутрішній контроль за станом кредиторської заборгованості перед постачальниками.

3. На досліджуваному підприємстві система управлінського обліку зосереджена у бухгалтерії. На нашу думку, організація спеціальної служби з управлінського обліку не доцільна, оскільки підприємство за обсягами надання послуг та чисельністю персоналу слід віднести до підприємств середнього розміру і бухгалтерія цього підприємства цілком справляється з

покладеними на неї обов'язками. В роботі розроблена схема інформаційних зв'язків комплексу задач управлінської інформації для управління поточними зобов'язаннями та систематизована характеристика комплексу задач управлінського обліку поточних зобов'язань. Також узагальнено на прикладі практичне використання інформації управлінського обліку для прийняття рішень щодо оптимальної структури джерел утворення майна підприємства.

4. Дослідження організації обліку на підприємстві показало, що облікова робота ведеться із використанням програми 1С Підприємство версії 8.2. Програма дозволяє сформувати відомості аналітичного обліку по рахунках, за даними обліку розрахунків по зобов'язаннях. Як і більшість програмних продуктів «1С: Підприємство» має набір певних стандартних звітів, які призначені для відображення підсумків по тим чи іншим господарським фактам. Ці звіти формуються за допомогою меню «Звіти» головного меню програми. Звіт «Оборотно-сальдова відомість» відображає інформацію по всіх рахунках одночасно. Програма дозволяє встановлювати як заданий період для формування документа, так і встановлювати автоматичні налаштування. Однією з найбільших переваг даного програмного продукту є можливість деталізації звітів для отримання найбільш повної і точної інформації.

РОЗДІЛ 3. РОЗРОБЛЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ І ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Джерела, основні показники економічного аналізу поточних зобов'язань підприємства

Аналітичне дослідження економічних явищ і процесів дає змогу виявити, виміряти та узагальнити рівень впливу організаційних, техніко-економічних і політичних факторів на кінцеві виробничо-господарські та фінансові результати діяльності підприємства.

Розвиток ринкової економіки потребує поглиблення аналітичності інформаційного забезпечення апарату управління підприємства. В теперішній час посилюється роль таких сфер досліджень, як:

- ринкове середовище;
- ефективність управління кредиторською заборгованістю;
- обґрунтованість та дієвість механізму реалізації управлінських рішень.

Варто підкреслити значення економічного аналізу в управлінні кредиторською заборгованістю і підвищенні її ефективності. В умовах переходу до ринку управлінські рішення повинні базуватися на точних економічних розрахунках, глибокому і всебічному економічному аналізі. Перед тим, як прийняти те чи інше рішення, необхідно дати об'єктивну оцінку результатам господарської діяльності, визначити вплив різних чинників на розмір результатних показників, виявити всі недоліки, прорахунки, «ціну помилки», невикористані резерви, перспективи подальшого розвитку.

У процесі вивчення кредиторської заборгованості аналіз забезпечує вимір впливу окремих факторів на її обсяги.

Після вивчення окремих ділянок діяльності підприємства (поточних зобов'язань) проводиться узагальнення результатів аналізу.

Для того, щоб усебічно оцінити стан поточних зобов'язань, необхідно розробити та використати відповідну систему показників.

Системний підхід є головним напрямом дослідження, стрижнем методології комплексного економічного аналізу поточних зобов'язань.

Системний підхід до аналізу цього об'єкту виражається в комплексному, взаємопов'язаному вивченні багатосторонніх зв'язків і взаємної зумовленості дії факторів організації, техніки і технології виробництва. Оскільки підприємство - це складна система, то об'єктивні висновки щодо характеру досліджуваних економічних явищ, показників, процесів можливі лише за умови врахування всіх взаємопов'язаних чинників. Не всі з них і не завжди можна кількісно оцінити. Тому для розробки пропозицій щодо підвищення ефективності управління підприємством, швидшої адаптації до ринкових умов виникає потреба висувати альтернативні рішення, а потім проводити їх аналіз для вибору найбільш оптимальних.

Системний аналіз поточних зобов'язань ґрунтується на таких принципах: чітке формулювання кінцевої мети аналізу; розгляд проблеми, що досліджується, як єдиної системи, що є часткою системи вищого порядку; виявлення можливо найбільшої кількості взаємозв'язків і наслідків вирішення проблеми; виявлення і глибокий аналіз альтернативних шляхів вирішення проблеми чи досягнення мети; мета окремих підрозділів (складових) не повинна суперечити загальній меті чи всій програмі.

Ці принципи передбачають відповідну послідовність проведення аналізу: постановка проблеми, визначення мети, завдань і критеріїв, оцінка реалізації мети; підбір показників для повної та якісної оцінки всіх елементів системи; розробка загальної схеми досліджуваної системи; аналіз проблеми; синтез результатів аналізу, аналітичне забезпечення прийняття управлінських рішень.

Економічний аналіз кредиторської заборгованості здійснюється за допомогою низки прийомів. Деякі з них розроблено на теорії аналізу, інші -

запозичені з математики, статистики, бухгалтерського обліку, управління, психології. Їх можна розділити на три великі групи: 1. Логічні; 2. Математичні; 3. Евристичні (психологічні).

До групи логічних прийомів відносять такі: порівняння; групування; середні і відносні величини; ряди динаміки.

Одним з методів економічного аналізу є факторний аналіз різних економічних показників. У процесі факторного аналізу йде побудова багатфакторної залежності з наступним аналізом і виявленням впливу кожного окремого фактора на кінцевий результат. Будь-який факторний аналіз починається з моделювання багатфакторної моделі. Сутність побудови моделі полягає в створенні конкретної математичної залежності між факторами. При моделюванні функціональних факторних систем необхідно дотримуватись ряду вимог.

1. Фактори, що включаються в модель, повинні реально існувати і мати конкретне фізичне значення.
2. Фактори, що входять у систему факторного аналізу, повинні мати причинно-наслідковий зв'язок з досліджуваним показником.
3. Факторна модель повинна забезпечувати вимір впливу конкретного фактора на загальний результат.

Для визначення впливу факторів в економічному аналізі широко використовується елімінування.

Елімінувати - це означає усунути, відхилити, виключити дію всіх факторів на відхилення за результатним показником, окрім одного. Це логічний прийом, за допомогою якого вивчається дія зміни даних за одним факторним показником на зміну даних за головним показником. Це здійснюється різними способами, найбільш поширеним з них є прийом ланцюгових підстановок.

Суть цього прийому полягає в послідовній заміні планової величини кожного із взаємодіючих факторів фактичною і в порівнянні результатів, які послідовно одержують при кожній такій заміні. При цьому елімінується

(виключається) вплив окремих факторів на «узагальнюючий показник»
 Прийом ланцюгових підстановок використовується лише тоді, коли досліджують таку залежність між явищами, де вона має суворо функціональний характер.

В даній роботі для визначення впливу факторів на результатний показник нами використовувався метод елімінування, а саме прийом ланцюгових підстановок.

Фінансовий стан підприємства значною мірою залежить від раціональності формування джерел фінансування, тобто від того, які кошти має підприємство у своєму розпорядженні, кому підприємство зобов'язане за ці кошти і куди вони вкладені.

Для аналізу та планування поточних зобов'язань використовуються різні показники вимірювання - абсолютні (в натуральних чи вартісних одиницях), відносні (в днях, разях, відсотках до обсягів фінансових ресурсів) (рис. 3.1).

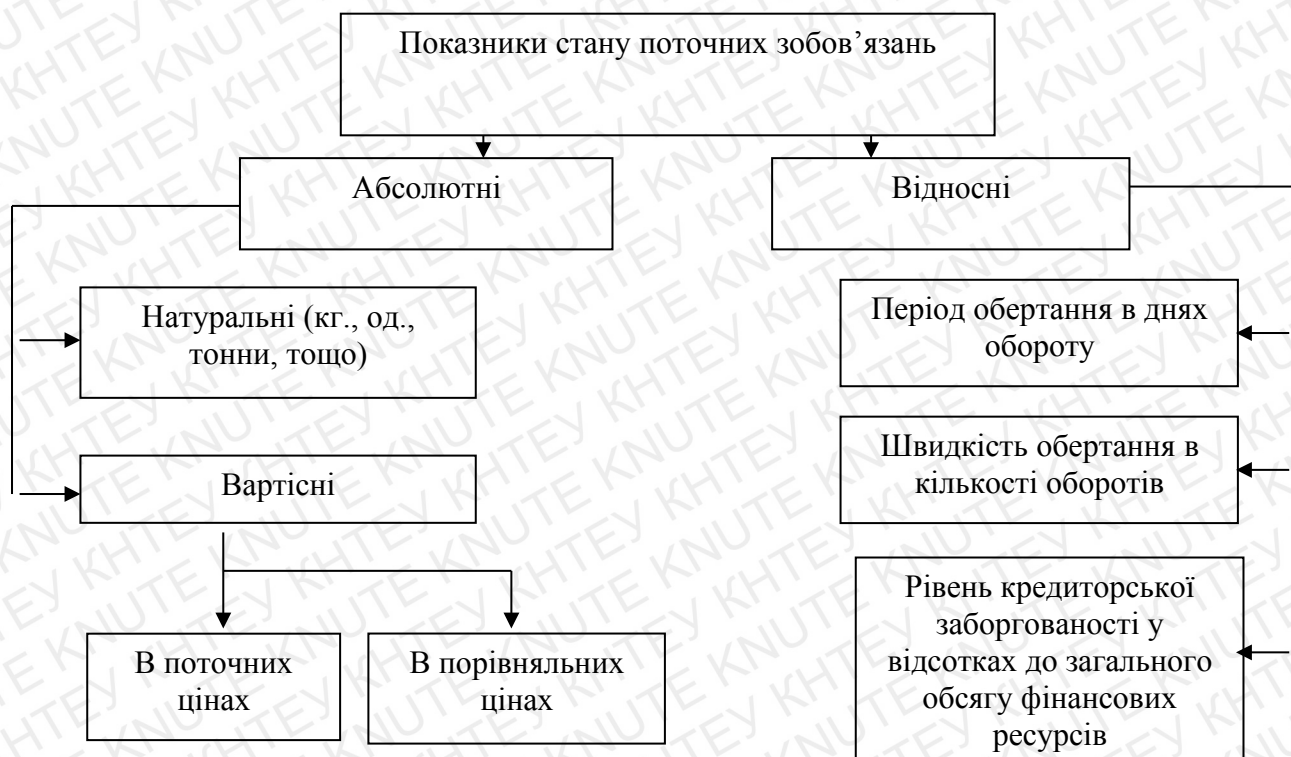


Рис. 3.1. Показники, що характеризують стан поточних зобов'язань підприємства

Показники натурального виміру кредиторської заборгованості використовуються для її планування по товарам, роботам та послугам, для розрахунку потреби в матеріально-технічній базі підприємств, для оперативного обліку кредиторської заборгованості. Одиниці виміру, що використовуються при цьому, відображають особливості характеристик сировини та матеріалів. Абсолютний розмір кредиторської заборгованості завжди визначається в грошовій формі.

Відносні показники розміру кредиторської заборгованості використовуються для оцінки фінансового стану підприємства, аналізу періоду та швидкості обертання кредиторської заборгованості, тобто для характеристики якісних показників формування кредиторської заборгованості.

За економічним змістом досліджуваних явищ і процесів показники поділяються на кількісні та якісні. Кількісні показники відображають розмір господарських явищ, величину кількісних змін, що в них відбуваються, величину ресурсів. Якісні показники характеризують суттєві особливості і властивості досліджуваних явищ, рівень їх розвитку, використання ресурсів, ефективність діяльності.

Завданням економічного аналізу поточних зобов'язань є вивчення та оцінка:

- складу та структури кредиторської заборгованості;
- питомої ваги поточних зобов'язань в загальній сумі фінансових ресурсів;
- її реальності (правдивості);
- правильності оформлення кредиторської заборгованості;
- показників якості та ліквідності цієї заборгованості;
- впливу поточних зобов'язань на фінансовий стан підприємства;
- пошуку шляхів своєчасного погашення кредиторської заборгованості.

Інформаційною базою аналізу поточних зобов'язань на підприємстві є спрощена фінансова звітність, а саме: Ф№1-м «Баланс», Ф №2-м «Звіт про фінансові результати». Також, для аналізу поточних зобов'язань підприємства використовують, з одного боку, дані про облік руху поточних зобов'язань підприємств та витрат, що пов'язані з її обслуговуванням, з другого боку - формування інформації про стан та тенденції розвитку ринку позикових ресурсів кредитні договори, розмір заборгованості, нарахованих відсотків, санкцій, що пред'явлені тощо; а також:

- договори лізингу та інформація про хід їх виконання (акти отримання основних фондів, що є об'єктом лізингової угоди, довідка про перерахування лізингових платежів абощо;
- договори з постачальниками сировини, матеріалів та товарів на умовах відстрочки платежу, аналітична інформація про рівень цін на аналогічні товари з оплатою за фактом поставки.

Аналіз поточних зобов'язань підприємства передбачає проведення такої аналітичної роботи (рис. 3.2).

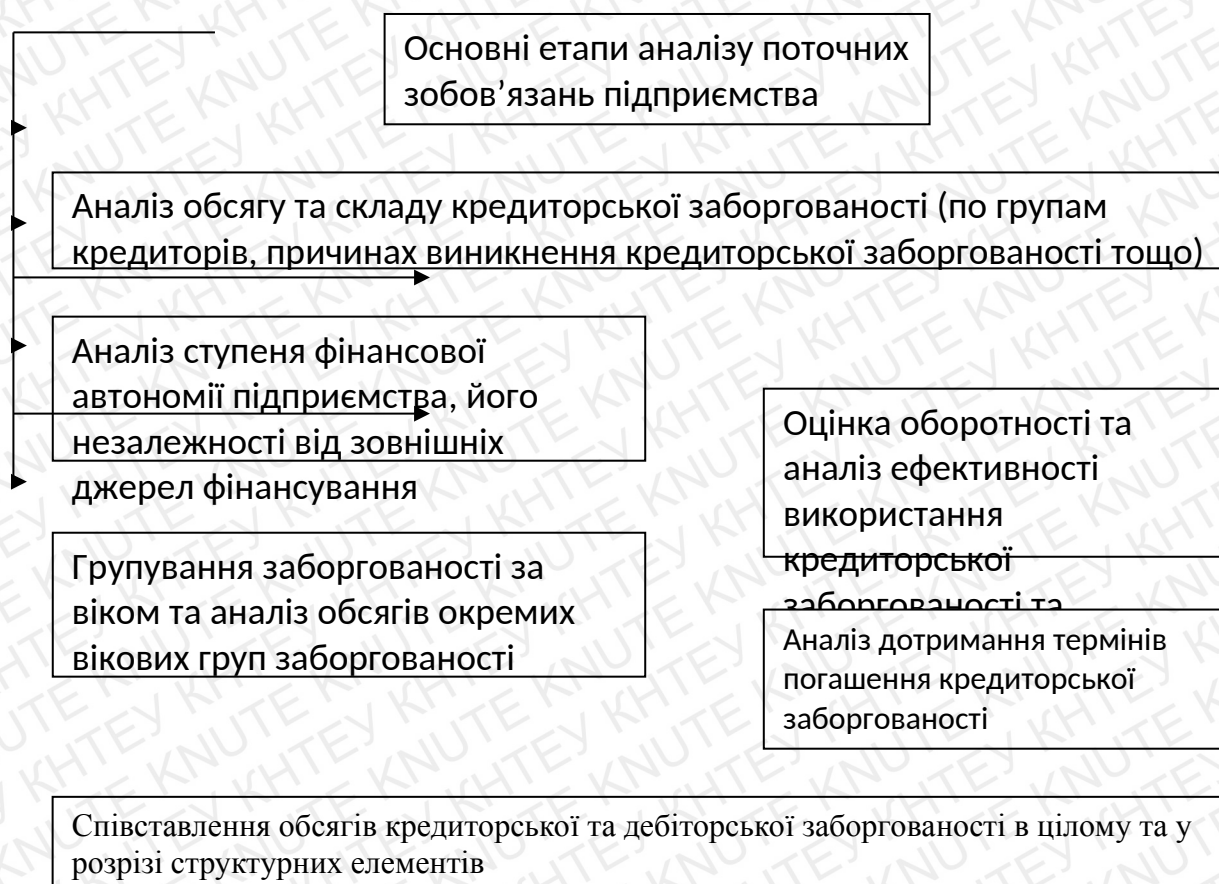


Рис. 3.2. Послідовність аналізу поточних зобов'язань підприємства

Кожний етап даного аналізу має свої особливості, зумовлені специфікою виникнення та управління різними видами кредиторської заборгованості.

Внутрішній аналіз поточних зобов'язань проводиться на основі даних аналітичного обліку розрахунків з постачальниками, отриманих кредитів банку, розрахунків з іншими кредиторами (на основі журналів і відомостей).

Аналізу підлягають дані III розділу пасиву балансу. При цьому визначаються частка окремих статей розділу в загальній сумі кредиторської заборгованості, а також відхилення значень цих статей на кінець звітного періоду відносно початку року.

На першому етапі аналізу необхідно оцінити загальні обсяги формування поточних зобов'язань, динаміку їх зміни, вивчити зміну обсягів заборгованості окремих груп кредиторів підприємства: постачальників, покупців, бюджету, персоналу та інших дебіторів.

В процесі аналізу проводиться групування заборгованості за групами кредиторів, розраховуються темпи росту поточних зобов'язань в цілому по підприємству та по окремих групах кредиторів, питома вага заборгованості окремих груп кредиторів в загальному обсязі заборгованості.

На другому етапі аналізу необхідно проаналізувати фінансовий стан підприємства, тобто ступінь його незалежності від зовнішніх джерел.

На третьому етапі необхідно провести оцінку оборотності та провести аналіз ефективності використання кредиторської заборгованості.

Оцінка оборотності кредиторської заборгованості проводиться за показниками: тривалості обороту кредиторської заборгованості; швидкості обороту (коефіцієнт оборотності); відношення середнього розміру кредиторської заборгованості до виручки від реалізації.

Ці показники визначаються аналогічно показникам за дебіторською заборгованістю з тією різницею, що замість виторгу від реалізації продукції

враховується величина закупівель. Це викликано тим, що обсяги продажу не можуть порівнюватися з борговими зобов'язаннями за отримані поставки.

На четвертому етапі аналізу проводиться детальне вивчення обсягів наявної кредиторської заборгованості за термінами її виникнення.

Аналіз обсягів та питомої ваги в загальному обсязі окремих вікових груп заборгованості дозволяє наочно виявити гостроту проблеми оплати кредиторської заборгованості.

Нормальною поточною заборгованістю слід вважати заборгованість з терміном виникнення до трьох місяців. Висока питома вага цієї вікової групи в складі заборгованості свідчить про добру платіжну дисципліну підприємства з кредиторами. Чим більша питома вага заборгованості старших вікових груп, тим більші труднощі можуть виникнути з її погашенням.

На п'ятому етапі аналізу слід більш детально проаналізувати дотримання термінів погашення заборгованості.

Для цього згідно з бухгалтерськими даними виділяють групу заборгованості, термін сплати якої не настав та заборгованість з простроченим терміном сплати.

За кожною групою визначаються обсяги заборгованості, динаміка змін, питома вага в загальному обсязі. За групою заборгованості з простроченим терміном сплати доцільно визначити термін її виникнення та провести групування за віковими групами.

Особливу увагу необхідно звернути на наявність простроченої заборгованості перед бюджетом, позабюджетними фондами, зі страхування, з оплати праці та перед іншими кредиторами (за тепло, газ, електроенергію, воду). Будь-який факт простроченої заборгованості (за термінами сплати понад 30 дн., понад 90 дн., більше 1 р., більше 3-х рр.) варто розглядати, як негативне явище. Однак у складі зобов'язань можна виділити заборгованість «термінову» і так звану «спокійну».

На ліквідність активів, а значить, і на фінансовий стан підприємства, значний вплив здійснює термін надання кредитів (кредиторської заборгованості).

На шостому етапі аналізу відбувається співставлення обсягів кредиторської та дебіторської заборгованості в цілому та у розрізі структурних елементів.

3.2. Аналіз динаміки та структури поточних зобов'язань підприємства

На першому етапі аналізу проведемо оцінку загальних обсягів формування поточних зобов'язань, динаміку їх зміни, визначимо зміну обсягів заборгованості окремих груп кредиторів підприємства: постачальників, покупців, бюджету, персоналу та інших дебіторів.

У результаті аналізу динаміки і структури позикових коштів виявляється тенденція зміни коштів, обсягу й частки кредитів банків та позик, не погашених у строк. Збільшення їхньої суми і частки свідчить про наявність у підприємства серйозних фінансових труднощів.

Особливу увагу при фінансовому аналізі діяльності підприємства слід приділити вивченню кредиторської заборгованості. Стабільність (стійкість) фінансового стану характеризується обсягом і якісним складом кредиторської заборгованості, а її рух визначає стан платіжної дисципліни підприємства.

Загальний обсяг поточних зобов'язань ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» наведено в табл. 3.1 та на рис. 3.3.

Таблиця 3.1

Загальний обсяг поточних зобов'язань ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» за 2015-2017 рр.

Показники	Значення за період	Базисне абсолютне відхилення, +/-
-----------	--------------------	-----------------------------------

1	2	3	4	5	6
Усього пасиви підприємства, тис. грн.	17161	18897	30737	1736	11840
Питома вага поточних зобов'язань у складі пасивів, %	4,15	3,86	2,66	-0,30	-1,20

За даними табл. 3.1 та рис. 3.3 видно, що обсяги джерел утворення майна підприємства мають чітку тенденцію до зростання: в 2016 р. проти 2015 р. – на 1736 тис. грн., а в 2017 р. проти 2016 р. – ще на 11840 тис. грн. При цьому, питома вага поточних зобов'язань підприємства протягом аналітичного періоду поступово зменшувалася: з 4,15% в 2015 р. до 2,66% в 2017 р.

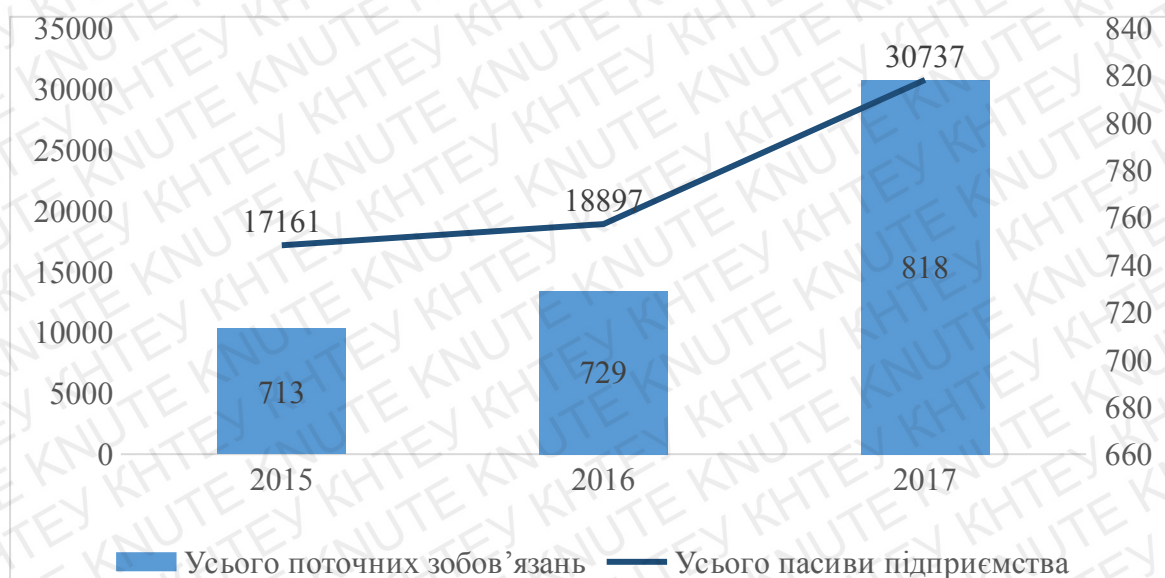


Рис. 3.3. Порівняльна динаміка загального обсягу пасивів та поточних зобов'язань ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» за 2015-2017 рр., тис. грн.

Наступним кроком аналізу є дослідження динаміки складових поточних зобов'язань підприємства (табл. 3.2).

**Динаміка поточних зобов'язань в цілому та їх видами ТОВ
«УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» за 2016-2017 рр.**

Показники	Значення за період, тис.грн.			Абсолютне відхилення, +/-		Відносне відхилення, %	
	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2016 р.	2017 р.	2016 р.	2017 р.
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	201	195	159	-6	-36	-2,99	-18,46
Поточні зобов'язання за розрахунками, в т.ч.:	512	534	659	22	125	4,30	23,41
перед бюджетом	10	11	10	1	-1	10,00	-9,09
зі страхування	91	95	117	4	22	4,40	23,16
з оплати праці	411	428	532	17	104	4,14	24,30
Усього поточних зобов'язань	713	729	818	16	89	2,24	12,21

За даними табл. 3.2 видно, що поточні зобов'язання підприємства складаються з товарної кредиторської заборгованості та поточних зобов'язань за розрахунками. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги протягом досліджуваного періоду мала тенденцію до зниження: з 201 тис. грн. в 2015 р. до 159 тис. грн. в 2017 р.

Загальний обсяг поточних зобов'язань за розрахунками, навпроти, мав тенденцію до збільшення: з 512 тис. грн. в 2015 р. до 659 тис. грн. в 2017 р. Найбільший вплив на зростання обсягів поточних зобов'язань за розрахунками мало збільшення поточних зобов'язань з оплати праці: в 2016 р. проти 2015 р. на 17 тис. грн. або на 4,14%, а в 2017 р. проти 2016 р. – ще на 104 тис. грн. або на 24,30%.

Наступним кроком аналізу є оцінка структури поточних зобов'язань підприємства (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Структура поточних зобов'язань в цілому та їх видами ТОВ
«УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» за 2016-2017 рр.**

Показники	Структура, %			Абсолютне відхилення, +/-	
	кін. 2015 р.	кін. 2016 р.	кін. 2017 р.	кін. 2016 р.	кін. 2017 р.
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	28,19	26,75	19,44	-1,44	-7,31
Поточні зобов'язання за розрахунками, в т.ч.:	71,81	73,25	80,56	1,44	7,31
перед бюджетом	1,40	1,51	1,22	0,11	-0,29
зі страхування	12,76	13,03	14,30	0,27	1,27
з оплати праці	57,64	58,71	65,04	1,07	6,33
Усього поточних зобов'язань	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00

З табл. 3.3 видно, що протягом 2015-2017 рр. поточні зобов'язання підприємства лише на 20-30%% склалися із кредиторської заборгованості товарними операціями. При цьому, більше 70-80 %% припадало на поточні зобов'язання за розрахунками. Як видно з розрахунків протягом підроду, що аналізується, на підприємстві не відбувалося значних структурних зрушень у складі поточних зобов'язань.

Наступним кроком аналізу є оцінка стану поточних зобов'язань підприємства (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

**Аналіз стану поточних зобов'язань за строком виникнення ТОВ
«УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» протягом 2015-2017 рр., тис. грн.**

Статті кредиторської заборгованості	Усього	У межах стр. (до 20 дн.)	Час після прострочення заборгованості		
			до 1 міс.	від 1 до 3 міс.	більше 3 міс.
1	2	3	4	5	6
кін. 2015 р.					
- за товари, роботи, послуги	201	147	54		
- за розрахунками з бюджетом	10	10			
- зі страхування	91	91			
- з оплати праці	411	411			
Усього:	713	659	54	0	0
Питома вага в загальному обсязі, %	100,00	92,37	7,63	0,00	0,00

Закінчення табл. 3.4

1	2	3	4	5	6
кін 2016 р.					
- за товари, роботи, послуги	195	157	38		
- за розрахунками з бюджетом	11	11			
- зі страхування	95	95			
- за іншими поточними зобов'язаннями	428	428			
Усього:	729	691	38	0	0
Питома вага в загальному обсязі, %	100	94,78	5,22	0,00	0,00
кін. 2017 р.					
- за товари, роботи, послуги	159	145	14		
- за розрахунками з бюджетом	10	10			
- зі страхування	117	117			
- за іншими поточними зобов'язаннями	532	532			
Усього:	818	804	14	0	0
Питома вага в загальному обсязі, %	100,00	98,25	0,00	1,75	0,00

За даними табл. 3.4 видно, що на кін. 2015 р. 92,37% поточних зобов'язань підприємства перебувають у межах стр., 7,63% - було прострочено строком до 1 місяця. На кін. 2016 р. 94,78% знаходилося у межах стр.; 5,22% заборгованості прострочено строком до 1 місяця. На кін. 2017 р. стан поточних зобов'язань значно покращився, 98,25% поточних зобов'язань знаходилося у нормальних межах, 1,75% - було прострочено строком до 1 місяців.

Тобто, як ми бачимо, зменшилась частка простроченої заборгованості, що вказує на покращення господарських зв'язків між підприємствами.

Останнім етапом аналізу є порівняння кредиторської заборгованості за товарними операціями із дебіторською заборгованістю за товарними операціями. При аналізі слід враховувати, що кредиторська заборгованість одночасно є джерелом покриття дебіторської заборгованості. Тому рекомендується порівняти суму дебіторської і кредиторської заборгованості. Таке порівняння проводять за допомогою складання розрахункового балансу (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

**Розрахунковий баланс підприємства ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА
ЦЕНТР» протягом 2015-2017 рр.**

Період	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості, тис. грн.	
			дебіторської	кредиторської
2015	8688	201	8487	
2016	8945	195	8750	
2017	17501	159	17342	

Отже, дебіторська заборгованість ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» значно перевищувала обсяги кредиторської заборгованості за товарними операціями протягом досліджуваного періоду.

Проведемо факторний аналіз за наступними показниками: коефіцієнт абсолютної ліквідності; коефіцієнт швидкої ліквідності, коефіцієнт покриття. Спочатку визначимо вплив факторів на динаміку коефіцієнту абсолютної ліквідності (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

**Вплив факторів на динаміку коефіцієнту абсолютної ліквідності ТОВ
«УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» протягом 2015-2017 рр.**

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Абсолютне відхилення	
				2016 р.	2017 р.
1. Грошові кошти, тис. грн.	528	622	721	94	99
2. Поточні зобов'язання, тис. грн.	713	729	818	16	89
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,741	0,853	0,881	0,113	0,028
Вплив зміни грошових коштів	-	0,132	0,136	-	-
Вплив зміни обсягу поточних зобов'язань	-	-0,019	-0,108	-	-
Сумарний вплив	-	0,113	0,028	-	-

За даними табл. 3.6 можна зробити висновок, що під впливом збільшення грошових коштів на кін. 2016 р. порівняно із кін. 2015 р. на 4182,2 тис. грн. коефіцієнт абсолютної ліквідності збільшився на 0,596, а під впливом збільшення поточних зобов'язань на 222,7 тис. грн., він зменшився

на 0,023, що в загальній сумі дає збільшення коефіцієнта абсолютної ліквідності на 0,573.

Збільшення залишків грошових коштів протягом 2015-2017 рр. позитивно впливало на рівень показника абсолютної ліквідності, а зростання поточних зобов'язань – негативно. Для нормального функціонування підприємства коефіцієнт абсолютної ліквідності повинен знаходитись у межах від 0,2 до 0,5 (рис. 3.4).



Рис. 3.4. Динаміка коефіцієнту абсолютної ліквідності ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» у 2015-2017 рр.

В аналізованому періоді рівень розрахованого коефіцієнту абсолютної ліквідності знаходиться поза нормальними межами. Це можна пояснити тим, що обсяги грошових коштів зростали більшими темпами за поточні зобов'язання підприємства. В середньому спостерігається тенденція до зростання рівня коефіцієнту абсолютної ліквідності – щорічно в середньому на 0,070.

Визначимо вплив факторів на динаміку коефіцієнту швидкої ліквідності (табл. 3.7).

Збільшення залишків оборотних активів протягом 2015-2017 рр. позитивно впливало на рівень показника, а зростання залишків запасів та поточних зобов'язань – негативно.

**Вплив факторів на динаміку коефіцієнту швидкої ліквідності
ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» у 2015-2017 рр.**

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Абсолютне відхилення	
				2016 р.	2017 р.
1. Оборотні активи	11558	12053	23355	495	11302
2. Запаси	862	875	1903	13	1028
3. Поточні зобов'язання	713	729	818	16	89
Коефіцієнт швидкої ліквідності	15,001	15,334	26,225	0,332	10,891
Вплив зміни оборотних активів		0,695	15,503		
Вплив зміни запасів		-0,018	-1,410		
Вплив зміни обсягу поточних зобов'язань		-0,344	-3,202		
Сумарний вплив		0,332	10,891		

Для нормального функціонування підприємства коефіцієнт швидкої ліквідності повинен знаходитись у межах від 0,5 до 1,0 (рис. 3.5).

Протягом всього аналізованого періоду коефіцієнт швидкої ліквідності знаходиться вище верхньої межі та має тенденцію до зростання. На кін. 2017 р. спостерігається значне збільшення коефіцієнту швидкої ліквідності до рівня 26,225.

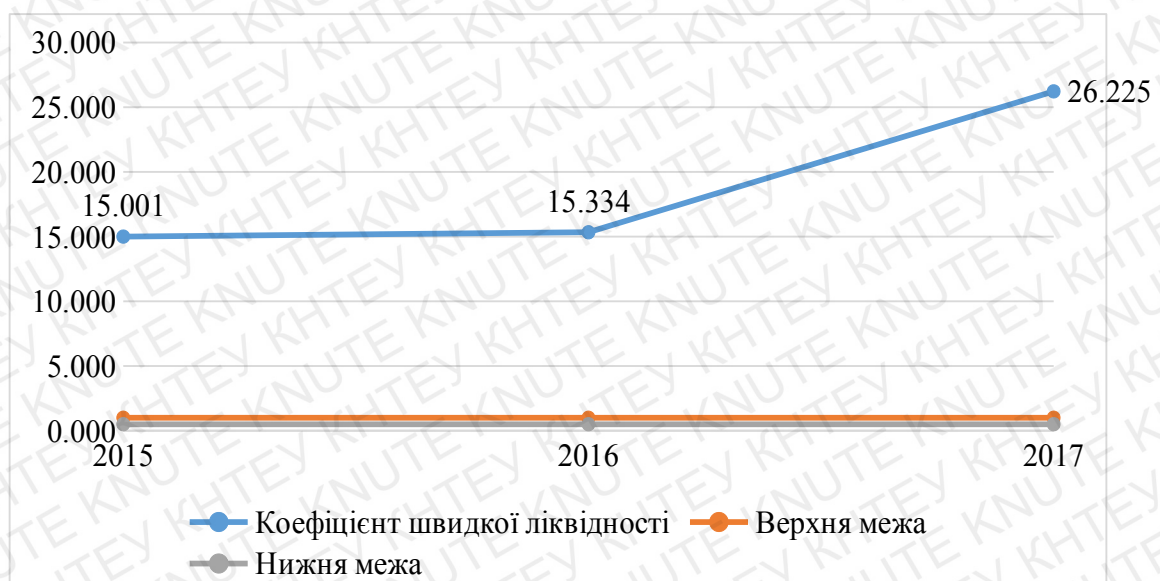


Рис. 3.5. Динаміка коефіцієнту швидкої ліквідності ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ
ДАТА ЦЕНТР» у 2015-2017 рр.

Цей факт можна пояснити тим, що оборотні активи зросли майже удвічі на фоні незначного зростання поточних зобов'язань. В середньому спостерігається тенденція до збільшення коефіцієнту швидкої ліквідності, за кожен період коефіцієнт збільшується на 5,612.

На наступному етапі аналізу ліквідності визначимо вплив факторів на динаміку коефіцієнту покриття (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

**Вплив факторів на динаміку коефіцієнту покриття ТОВ
«УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» у 2015-2017 рр.**

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Абсолютне відхилення	
				2016 р.	2017 р.
1. Оборотні активи, тис. грн.	11558	12053	23355	495	11302
2. Поточні зобов'язання, тис. грн.	713	729	818	16	89
Коефіцієнт покриття	16,210	16,534	28,551	0,324	12,017
Вплив зміни оборотних активів	-	0,695	15,503	-	-
Вплив зміни поточних зобов'язань	-	-0,371	-3,486	-	-
Сумарний вплив	-	0,324	12,017	-	-

Збільшення залишків оборотних активів протягом 2015-2017 рр. позитивно впливало на рівень показника, а зростання поточних зобов'язань – негативно.

Для нормального функціонування підприємства коефіцієнт покриття повинен знаходитись у межах від 1,5 до 2,0 (рис. 3.6).

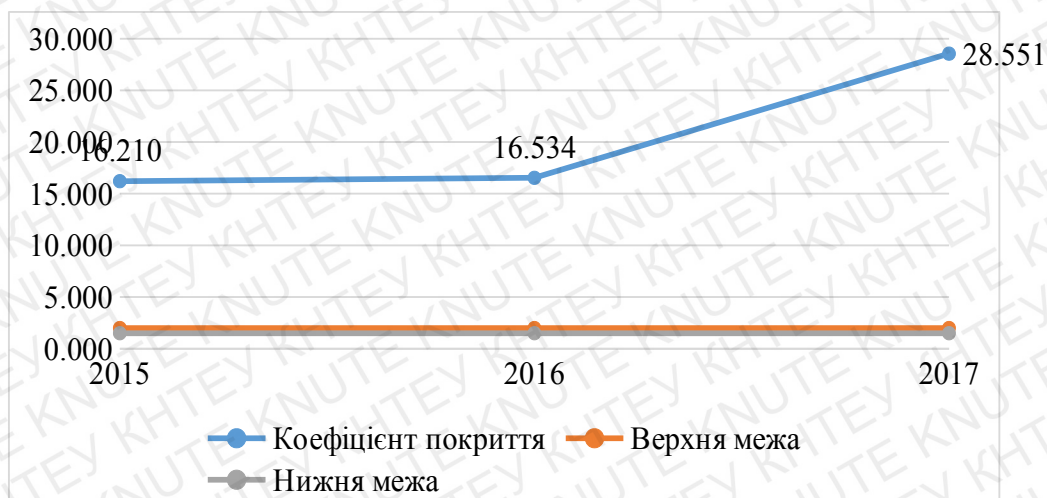


Рис. 3.6. Динаміка коефіцієнту покриття ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» у 2015-2017 рр.

Протягом 2015-2017 рр. рівень коефіцієнту знаходиться вище верхньої межі та має тенденцію до зростання, про що свідчить зростаюча лінія тренду. На кін. 2017 р. спостерігається значне збільшення рівня коефіцієнту швидкої ліквідності до 28,551. Цей факт можна пояснити тим, що оборотні активи зросли майже удвічі на фоні незначного збільшення поточних зобов'язань. В середньому спостерігається тенденція до збільшення коефіцієнту покриття, за кожен період коефіцієнт збільшується на 6,171.

Отже, зміна коефіцієнту покриття протягом досліджуваного періоду пояснювалася у першу чергу тим, що оборотні кошти зростали більшими темпами за поточні зобов'язання підприємства.

Наведена модель аналізу поточних зобов'язань підприємства дуже трудомістка, тому потребує автоматизації для забезпечення раціонального використання робочого часу персоналу підприємства, на який покладено формування аналітичної інформації для апарату управління щодо прийняття оптимальних управлінських рішень.

3.3. Організація системи контролю за поточними зобов'язаннями підприємства

Внутрішній контроль – це політика та процедури, прийняті управлінським персоналом з метою забезпечення достовірних даних у процесі обліку, правильності і достовірності господарських операцій, а також повноти та своєчасності їх відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, визначення відхилень від встановлених параметрів для прийняття подальших ефективних управлінських рішень.

При організації процесу внутрішнього контролю слід брати до уваги основні принципи його ефективності, а саме: відповідальності, збалансованості, своєчасності повідомлення про відхилення, відповідності контролюючої і контрольованої систем, комплексності, постійності,

розподілу обов'язків, дозволу і схвалення. Дотримання цих принципів покращить функціонування підприємства, дозволить зберігати та ефективно використовувати ресурси, формувати систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління.

Організація внутрішнього контролю на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» покладена на керівника підприємства. До функцій управлінського персоналу та спеціалістів ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» входить попередній, поточний і наступний контроль, які нормативно зафіксовані в посадових інструкціях. Обліковий персонал на чолі з головним бухгалтером здійснює контрольні функції в процесі відображення господарських операцій в первинних документах, регістрах, звітах.

Для всіх працівників підприємства є обов'язковими вимоги головного бухгалтера щодо документального оформлення господарських операцій і подання до бухгалтерії необхідних документів та відомостей. Грошові та розрахункові документи, а також документи, які засвідчують фінансові та кредитні зобов'язання без підпису головного бухгалтера недійсні і не можуть прийматися до виконання.

Таким чином на головного бухгалтера ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» покладено наступні контрольні функції (рис. 3.7).

Контроль, пов'язаний з обліком і звітністю, містить наступні важливі елементи: контроль персоналу; контроль даних; контроль рахунків і звітності.

В найбільш загальному вигляді об'єкти контролю включають ресурси, господарські процеси та їх результати. При цьому під об'єктом контролю розуміють все те, на що направлена контрольна діяльність суб'єкта контролю. Так, об'єктами внутрішньогосподарського контролю є дії, події, господарські операції, діяльність центрів відповідальності.

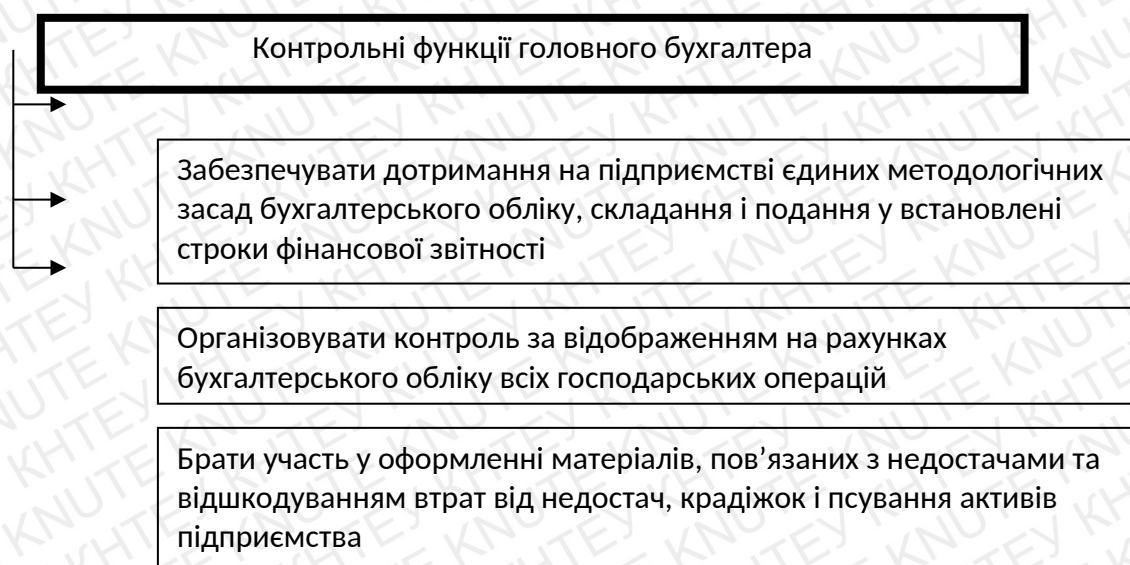


Рис. 3.7. Контрольні функції головного бухгалтера ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР»

Серед основних методів контролю на ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» використовують ревізію, інвентаризацію, тематичну перевірку, обстеження, внутрішній аудит, економічний аналіз.

Крім того, методи здійснення контролю мають різні способи організації їх проведення: суцільний (перевірка усіх без виключення документів, операцій, а також оборотів і залишків по рахунках, інших об'єктів за контрольний період), вибірковий (вивчення окремих об'єктів контролю, відібраних використанням імовірнісних та не імовірнісних методів відбору), комбінований (поєднує застосування попередніх методів) і з використанням комп'ютерної техніки.

В організації контрольного процесу розрізняють три етапи:

- 1) підготовка даних для контролю;
- 2) перевірка даних різними прийомами контролю;
- 3) узагальнення результатів контролю.

Перший етап — комплекс робіт, який забезпечує підготовку різних необхідних даних, і насамперед носіїв інформації про господарські факти, до контролю (перевірки).

Підготовчий етап передбачає кілька видів робіт: визначення об'єктів перевірки, перевірка справжності та вірогідності інформації про господарські факти — явища або процеси, арифметична і логічна їх перевірка.

Другий етап — перевірка (контрольна обробка) даних та інформації різними методами контролю з метою виявлення відповідності або невідповідності здійсненого господарського факту (операції) передбаченим нормативним документам — закону, кошторису, квоті, нормі тощо.

Третій етап — узагальнення результатів контролю методом оформлення та підготовки висновків і реалізація результатів контролю.

Достовірність бухгалтерського обліку залежить від якості та юридичної обґрунтованості первинної документації, тобто відповідності її чинним нормативно-правовим актам про документальне забезпечення обліку і контролю фінансово-господарської діяльності підприємств. Первинні документи, облікові регістри і бухгалтерська звітність повинні складатися українською мовою. Поряд з українською мовою може застосовуватись інша мова на підприємствах з іноземним капіталом, на вимогу іноземних інвесторів.

Документи, створені засобами обчислювальної техніки на машинозчитуваних носіях, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови надання їм юридичної сили і доказовості. Документ, виготовлений машинним способом, повинен бути записаний на матеріальному носії (магнітному, паперовому), відповідати вимогам певних стандартів і закодований згідно з затвердженою системою кодифікації. На вимогу контролюючих і правоохоронних органів та своїх контрагентів підприємці зобов'язані за власні кошти виготовити копії таких документів на паперовому носії.

Нормативними актами для забезпечення юридичної обґрунтованості документів передбачено, що керівник підприємства забезпечує фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах та

виконання всіма підрозділами і працівниками правомірних вимог головного бухгалтера щодо порядку оформлення та подання для обліку первинних документів. Для закріплення юридичної відповідальності за достовірність відображення господарських операцій у первинних документах керівник підприємства затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл на здійснення господарської операції, пов'язаної з відпуском (витрачанням) грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна.

Нормативними актами передбачено контроль не лише юридичної обґрунтованості первинних документів, а й відповідності законодавству та нормативно-правовим актам самих господарських операцій. Так, головному бухгалтеру забороняється приймати до виконання первинні документи на операції, що суперечать законодавчим і нормативним актам, встановленому порядку приймання, зберігання і витрачання грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей та іншого майна, а також порушують договірну дисципліну, завдають шкоди державі, власникам, іншим юридичним і фізичним особам.

На первинних документах, що пройшли бухгалтерську обробку, має бути відмітка, яка виключає можливість повторного використання їх: при ручній обробці - дата запису в обліковий регістр, а при обробці в обчислювальному центрі - відбиток штампа оператора, відповідального за обробку. Усі документи, що додаються до прибуткових і видаткових касових ордерів, а також документи, які були підставою для нарахування заробітної плати та інших подібних виплат, підлягають обов'язковому погашенню штампом або ручним написом «Одержано», «Сплачено» із зазначенням дати.

У процесі контролю господарських операцій перевіряють достовірність, законність і господарську необхідність їх на основі документів, у яких вони знайшли відображення. Контроль в бухгалтерії ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» здійснюють за формою і змістом,

зустрічною перевіркою операцій, взаємним контролем операцій і документів із застосуванням аналітичних і логічних прийомів.

При перевірці первинних документів за формою встановлюють додержання нормативно-правових актів при відображенні господарських операцій у первинних документах, облікових регістрах. При цьому бухгалтери керуються нормативними актами про документи і документообірот у бухгалтерському обліку. Виявляють випадки необґрунтованих виправлень, підчищення, зміни кількості, Ціни і суми у документах на відпуск цінностей. У кожному випадку на виправленому документі має бути зроблене спеціальне позначення, засвідчене підписами всіх осіб, які не брали участь у його складанні. Помилки у первинних документах виправляють так: закреслюють неправильний запис тексту або суми і над закресленим надписують правильно текст або суму. Закреслювати треба однією лінією, щоб можна було прочитати виправлене. Після виправлення помилки у первинному документі роблять напис «Виправлено», що підтверджують підписами осіб, які підписали документ, а також проставляють дату виправлення. На касових і банківських документах виправлення не допускаються.

Підписи осіб, відповідальних за складання машинозчитуваних документів, можуть бути замінені паролем або іншим способом авторизації, який дає змогу одночасно ідентифікувати підпис відповідальної особи.

При перевірці первинних документів за формою у процесі контролю встановлюють, чи додержано нормативних актів про головних бухгалтерів, згідно з якими забороняється приймати до виконання й оформлення документи з операцій, що суперечать законодавству та встановленому порядку приймання, збереження і витрачання коштів, товарно-матеріальних та інших цінностей. Контроль за формою дає змогу виявити первинні документи, що мають позначення, які свідчать про використання їх в обліку господарських операцій раніше, тобто повторно, при ручній обробці - дати запису в обліковому регістрі, при машинній - відбитка штампа контролера,

відповідального за обробку. Додатки до прибуткових і видаткових касових ордерів, а також документи, які є підставою для нарахування заробітної плати, підлягають обов'язковому погашенню штампом контролера, відповідального за їх обробку. При контролі за формою можна виявити додатки до прибуткових і видаткових касових ордерів, а також документи, які є підставою для нарахування заробітної плати, що підлягають обов'язковому погашенню штампом або написом від руки «Одержано» або «Сплачено» із зазначенням дати. Проте зазначені нормативні положення виконуються не завжди.

Недодержання встановленого порядку оформлення і погашення первинних документів часто призводить до приховування зловживань і крадіжок цінностей. Так, необґрунтовані виправлення кількості виданих зі складу на виробництво сировини і матеріалів знижують відповідальність винних у вчиненні незаконної операції. Порушення порядку погашення касових документів створює умови для повторного використання касових ордерів для списання грошей із підзвіту касира та здійснення інших протиправних дій.

Контроль документів за змістом полягає у критичній оцінці змісту документа. При цьому перевіряють відповідність характеру відображеної у ньому господарської операції, наявності інформаційного її відображення і правильності кодування показників для машинної обробки інформації, обґрунтованість цін, застосування кількісних вимірників цінностей і операцій, закріплення матеріальної відповідальності за одержані цінності тощо. В окремих випадках, якщо виникають сумніви щодо змісту і достовірності господарської операції, зафіксованої у документі, бухгалтерія може застосувати методичний прийом службового розслідування - викликати осіб, які брали участь у оформленні документа, уточнити його достовірність, а при потребі вимагати від цих осіб пояснення в письмовій формі.

Достовірність операції, зафіксованої у документі, контролюють також зустрічною перевіркою документів. Цей спосіб використовується, як правило, тоді, коли у здійсненні операції, відображеної у документі, брала участь інша організація або інший підрозділ одного концерну, підприємства. Насамперед перевіряють рахунки постачальників товарно-матеріальних цінностей, квитанції і відомості на здавання виторгу в установи банку, реклаमाції та претензії. Зустрічна перевірка дає можливість виявити факти часткового або повного неоприбуткування матеріальних цінностей на підприємстві, одержаних від постачальників або з оптових баз. Для виявлення подібних випадків потрібна письмова відповідь на запит бухгалтерії про кількість і дату відпущених або відвантажених товарів, їхню вартість. Письмова відповідь підлягає зустрічній перевірці з документами підприємства.

Взаємний контроль операцій здійснюється аналогічно зустрічній перевірці документів, але при цьому досліджують документи по операціях, які відбувалися на підприємстві, що контролюють. Контролю підлягають первинні документи, облікові регістри, машинограми.

Аналітична перевірка документів поєднується з використанням обліково-обчислювальних і логічних процедур. При цьому аналітичним способом перевіряють правильність застосування цін на конкретні товари, матеріали, розрахунки природних втрат. Створення різних фондів перевіряється за допомогою обліково-обчислювальних процедур щодо достовірності арифметичних операцій (таксування, підбиття підсумків та ін.), відображених у первинних документах, облікових регістрах і машинограмах.

Логічний спосіб перевірки документів поєднують з процедурами нормативно-правового регулювання правильності відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку, обґрунтованості фондоутворюючих показників, дотримання законодавства щодо операцій, відображених у документах. Цей спосіб широко застосовують при контролі цін на

реалізовані товари, використанні машин і обладнання, а також у випадках, коли у документах немає даних про їхні техніко-експлуатаційні характеристики.

Отже, контроль доброякісності та юридичної відповідності первинних документів дає змогу запобігати відображенню у бухгалтерському обліку різного роду зловживань та порушення законодавства і нормативно-правових актів у господарській діяльності підприємств.

При дослідженні організації та методики внутрішнього господарського контролю на підприємстві нами виявлена відсутність під час здійснення інвентаризації – інвентаризації кредиторської заборгованості.

Для підтвердження достовірності показників фінансової звітності, безпосередньо в частині поточних зобов'язань, проводиться інвентаризація розрахунків. Так, відповідно до абз. 2 п. 10 розд. I Положення №879 [61], при інвентаризації розрахунків усім дебіторам підприємства-кредитори направляють виписки про їхню заборгованість для підтвердження реальності заборгованості. Підприємства-дебітори зобов'язані протягом десяти днів з дня отримання виписок підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення. Але затвердженої форми акта щодо проведення звірки заборгованості сьогодні не існує.

Задача інвентаризації кредиторської заборгованості – визначення реального стану розрахунків і виявлення заборгованості, не реальної для стягнення, з метою вживання заходів до стягнення заборгованості з боржників або до списання її з обліку.

Розглянемо етапи проведення інвентаризації кредиторської заборгованості.

Послідовно аналізується кожен вид розрахунку, який інвентаризується:

Перевіряється відповідність сум, відображених на відповідних субрахунках, податковим деклараціям по кожному виду податку.

Дотримання дисципліни розрахунків вимагає забезпечення індивідуального контролю кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги. Персоніфікований контроль розрахунків з постачальниками дає відчутний ефект, який виражається у підвищенні рівня розрахункової дисципліни, а також у зменшенні суми штрафів та пені за невиконання або несвоєчасне виконання договірних зобов'язань. Групувальну відомість обліку кредиторської заборгованості у розрізі постійних постачальників наведено у табл. 3.9.

Таблиця 3.9

Машинограма «Групувальна відомість обліку кредиторської заборгованості»

№ з/ п	Субрахунок за планом рахунків	Найменування постачальника	Номер і дата складання зобов'язання	Дата виникнення зобов'язання	Дата виконання	Сума заборгованості, розподілена за термінами платежу, грн.				
						До 1 місяця сяців	Віл 1 до 3 сяців	Віл 3 до 6 сяців	Віл 6 до 9 сяців	Віл 9 до 12 сяців

Дані до запропонованих групувальних відомостей поточного обліку надходять безпосередньо з підсистеми аналітичного обліку кредиторської заборгованості. Інформація, систематизована у даних регістрах, слугує для забезпечення контролю наявності створених і погашених зобов'язань, дотримання термінів платежу (погашення) боргових зобов'язань, своєчасного списання на витрати коштів, спрямованих у забезпечення наступних витрат і платежів тощо. Електронна обробка інформації дозволяє у будь-який час отримати дані щодо сум, які найближчим часом мають бути перераховані позикодавцям (кредиторам) за створеними зобов'язаннями, показники, що характеризують розподіл загальної величини зобов'язань за

терміном платежу, суму сплачених відсотків, середньозважені процентні ставки за відповідними групами зобов'язань тощо).

Під час проведення інвентаризації кредиторської заборгованості підприємства, перевіряють наявність кредиторської заборгованості і строком позовної давності (у разі, якщо така кредиторська заборгованість має місце на підприємстві то комісією до акта інвентаризації додається довідка в якій вказується: особи, які відповідають за внутрішній контроль операції із зобов'язаннями, реквізити кредиторів, за розрахунками з якими строки позовної давності минули та дати, причини, підстави виникнення і суми вищезазначених заборгованостей).

При проведенні інвентаризації розрахункових відносин з постачальниками і покупцями перш за все перевіряється правильність і повнота оприбуткування майна, що надійшло, випадки недоплат і переплат (через неправильне застосування преїскурантів), помилково занесені суми за не отримане майно або отримане від інших підприємств.

В ході проведення інвентаризації по розрахунках з працівниками перевіряється реальність заборгованості по розрахункових відомостях, підсумки яких порівнювались з головною книгою.

При інвентаризації також встановлювалась тотожність розрахунків з банками, іншими організаціями; пред'явлення позовів на стягнення в примусовому порядку дебіторської заборгованості по недостачах, розтратах і розкраданнях та заходи, прийняті до її стягнення; правильність списання таких сум з балансу у встановленому порядку.

Розглянемо відображення в обліку процес списання простроченої кредиторської заборгованості, виявленої під час проведення інвентаризації (табл. 3.10). Використовуємо субрахунок 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості».

Таблиця 3.10

Відображення в обліку результату інвентаризації кредиторської заборгованості за товарними операціями

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1.	Списано кредиторську заборгованість після закінчення терміну позовної давності, виявлену під час інвентаризації	631	717	12000
2	Збільшено суму податкових зобов'язань з ПДВ	717	641	2000

Відображення в обліку списання кредиторської заборгованості з отриманого авансу за товари (роботи, послуги) наведено в табл. 3.11.

Таблиця 3.11

Відображення в обліку результатів інвентаризації кредиторської заборгованості за товарними операціями

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1	Одержано передоплату від покупця	311	681	12000
2	Збільшено суму податкових зобов'язань з ПДВ	643	641	2000
3	Настав термін термін платежу за договором	-	-	-
4	Списано кредиторську заборгованість (за одержаними авансами) після закінчення терміну позовної давності, виявлену під час інвентаризації	681	717	12000
5	Зменшено суму податкових зобов'язань з ПДВ методом «сторно»	643	641	-2000

Проведення звірки розрахунків, крім підтвердження даних для цілей бухгалтерського обліку, дозволяє сторонам здійснити необхідні платежі і вимагати виконання зобов'язань з постачання, в разі існування взаємних заборгованостей — припинити їх, а також довідатися про те, чи не припинені вони. Зобов'язуючи проводити звірку розрахунків, ні Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ні Положенням № 879 не визначають форми документів, які повинні оформлятися сторонами в ході її проведення, ні сам процес звірки. Тому ці документи за формою і змістом можуть бути будь-якими. Рекомендована форма акту звірки заборгованості наведена в дод. Ж.

Далі, за даними аналітичного обліку та актів звірки дебіторської та кредиторської заборгованості, складається акт інвентаризації розрахунків.

У даному випадку виявлення розбіжностей у розрахунках між кредиторами та дебіторами в результаті проведення інвентаризації потребує з'ясування причин їх виникнення і встановлення реальної суми заборгованості, яка знайде відображення у фінансовій звітності. До цього моменту неможливо стверджувати, який залишок заборгованості є реальним – той, що відображений у балансі на початок інвентаризації, чи той, що підтверджений актами звірки. Помилка може бути допущена як з боку дебітора, так і кредитора. А згідно з Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків на рахунках обліку розрахунків з покупцями і замовниками, постачальниками і підрядчиками, іншими дебіторами і кредиторами повинні залишатися виключно погоджені суми.

У випадках, коли до кінця звітного періоду розбіжності не усунені або залишились не з'ясованими, розрахунки з дебіторами і кредиторами відображаються кожною стороною у своєму балансі в сумах, що впливають із записів у бухгалтерському обліку і визнаються нею правильними.

Враховуючи все вищевикладене, відобразимо документальне оформлення інвентаризації розрахунків з кредиторами у вигляді схеми проведення інвентаризації кредиторської заборгованості (рис. 3.8).





Рис. 3.8. Схема проведення інвентаризації кредиторської заборгованості

До акта інвентаризації розрахунків додається довідка про дебіторську і кредиторську заборгованість, за якою минув термін позовної давності, із зазначенням винних у цьому осіб, а також назви й адреси таких дебіторів і кредиторів, суми, причини, дати і підстави виникнення заборгованості.

Після підписання акта інвентаризації розрахунків з дебіторами і кредиторами та у випадку виявлення розбіжностей між даними дебітора та кредитора суми розбіжностей відображаються на рахунках бухгалтерського обліку. Для цього необхідно на підставі даних акта інвентаризації скласти порівнювальну відомість (дод. II), де зазначається найменування кредитора (дебітора), сума погашення за даними балансу та акта звірки, сума розбіжності, яка, в свою чергу, належить до складу витрат чи доходів або не узгоджена з кредитором (дебітором).

В ході внутрішньогосподарського контролю на ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» застосовуються різні прийоми, серед яких найбільше значення мають групи прийомів фактичного і документального контролю. Складання розглянутих документів (бухгалтерські довідки, розрахунки, реєстри, акти, відомості) деякою мірою підвищить кількість облікових робіт працівників бухгалтерії, але в умовах автоматизації цей недолік буде маловідчутним.

Висновки до розділу 3

В процесі розроблення системи контролю і економічного аналізу поточних зобов'язань узагальнені наступні висновки.

1. При систематизації джерел та основних показників економічного аналізу поточних зобов'язань підприємства з'ясовано, що інформаційною базою аналізу поточних зобов'язань на підприємстві є спрощена фінансова звітність, а саме: Ф№1-м «Баланс», Ф №2-м «Звіт про фінансові результати». В даній роботі для визначення впливу факторів на результатний показник нами використовувався метод елімінування, а саме прийом ланцюгових підстановок.

2. За результатами аналізу поточних зобов'язань узагальнені наступні висновки: обсяги джерел утворення майна підприємства мають чітку тенденцію до зростання. При цьому, питома вага поточних зобов'язань підприємства протягом аналітичного періоду поступово зменшувалася: з 4,15% в 2015 р. до 2,66% в 2017 р. При аналізі складових поточних зобов'язань підприємства виявлено, що вони складаються із товарної кредиторської заборгованості та поточних зобов'язань за розрахунками. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги протягом досліджуваного періоду мала тенденцію до зниження, а загальний обсяг поточних зобов'язань за розрахунками, навпроти, мав тенденцію до збільшення. Найбільший вплив на зростання обсягів поточних зобов'язань за розрахунками мало збільшення поточних зобов'язань з оплати праці. При цьому, протягом 2015-2017 рр. поточні зобов'язання підприємства лише на 20-30%% склалися із кредиторської заборгованості товарними операціями. При цьому, більше 70-80 %% припадало на поточні зобов'язання за розрахунками. Як видно з розрахунків протягом підроду, що аналізується, на підприємстві не відбувалося значних структурних зрушень у складі поточних зобов'язань. За результатами факторного аналізу показників ліквідності та платоспроможності сформульовані наступні висновки: усі розраховані рівні показників мали набагато більше значення за максимально допустимі.

3. Організація внутрішнього контролю на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» покладена на керівника підприємства. До функцій управлінського персоналу та спеціалістів ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» входить попередній, поточний і наступний контроль, які нормативно зафіксовані в посадових інструкціях. Обліковий персонал на чолі з головним бухгалтером здійснює контрольні функції в процесі відображення господарських операцій в первинних документах, регістрах, звітах.

Дослідження теоретичних та практичних аспектів організації та методики контролю поточних зобов'язань дозволяє сформулювати наступні пропозиції.

- впровадити у практику проведення інвентаризації кредиторської заборгованості;
- використовувати розроблені документи з процесу інвентаризації кредиторської заборгованості

Впровадження в обліково-контрольну роботу ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» зазначених пропозицій дозволить ефективно організувати роботу облікового персоналу підприємства та посилити контроль за станом поточних зобов'язань.

ВИСНОВКИ

Узагальнення теоретико-методологічних основ обліку, контролю і аналізу поточних зобов'язань дозволило сформулювати наступні висновки.

3. При розгляді економічної сутності зобов'язань в господарській діяльності підприємства з'ясовано, що підходи до визначення зобов'язань різні: їх розглядають як суму витрат, як борг, як залучений капітал, як розрахункові відносини та як частину вартості майна. При цьому виявлено, що в обліку поняття «зобов'язання» вужче, ніж у цивільному законодавстві. Поняття «зобов'язання» у праві та обліку мають різний зміст; договір – тільки юридичний факт, тому в обліку відображаються договірні зобов'язання в момент їх виконання, а не виникнення. При дослідженні питання щодо класифікації короткострокових зобов'язань в обліку і звітності виявлені наступні проблеми: відсутність єдиного комплексного підходу при розробці різних ознак класифікації. Для потреб обліку і звітності зобов'язання поділяються на поточні та довгострокові, а довгострокові зобов'язання на: кредити банків; інші фінансові зобов'язання; відстрочені податкові зобов'язання; інші зобов'язання. З метою уникнення помилок при визначенні типу зобов'язань необхідно ретельно аналізувати умови їх виникнення, існування та погашення. При цьому слід уважно вивчати не тільки відповідну первинну документацію, починаючи із угоди, але й, можливо, не задокументовані факти господарської діяльності, що пов'язані з існуванням заборгованості.

4. За результатами економіко-правового аналізу законодавчо-нормативного забезпечення бухгалтерського обліку поточних зобов'язань з'ясовано, що методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності визначені П(С)БО 11 «Зобов'язання». Огляд досліджень провідних фахівців дозволяє окреслити головні напрями удосконалення моделі обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань: організація інформаційно місткого

первинного обліку поточних зобов'язань; удосконалення методики аналітичного та синтетичного обліку поточних зобов'язань; будова новітніх моделей обліку поточних зобов'язань в умовах застосування сучасних інформаційних технологій; проектування ефективної системи економічного аналізу та контролю поточних зобов'язань.

3. При дослідженні передумов організації та методики обліку, аналізу та контролю поточних зобов'язань, використовувалися матеріали діючого підприємства ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР», яке працює на ринку аутсорсингу ІТ-послуг. До особливостей діяльності підприємства, які мають вплив на побудову обліку, контролю і аналізу поточних зобов'язань відносяться: операційна діяльність – надання послуг; поточні зобов'язання складаються із зобов'язань з одержаних авансів; зобов'язань за товари, роботи, послуги; зобов'язань за податками; зобов'язань зі страхування; зобов'язань з оплати праці та зобов'язань за іншими операціями. Головною проблемою в процесі обліку поточних зобов'язань підприємства є необхідність належним чином організувати процес документування. Адже від своєчасності розрахунків за поточними зобов'язаннями залежить фінансовий стан підприємства, а також репутація самого підприємства.

При дослідженні організації і методики обліку поточних зобов'язань на підприємстві узагальненні наступні висновки.

4. Документування операцій з поточними зобов'язаннями на підприємстві провадиться із використанням типових форм та з дотриманням вимог нормативно-правової бази. Підставою виникнення майже всіх зобов'язань є договір: при розрахунках з постачальниками – договір купівлі-продажу або договір постачання тощо. Головною проблемою в процесі обліку поточних зобов'язань підприємства є необхідність належним чином організувати процес документування. Організація обліку поточних зобов'язань на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» здійснюється у відповідності до чинного законодавства, але потребує вдосконалення шляхом розробки облікових номенклатур та графіків

документообороту. З метою систематизації процесу організації обліку поточних зобов'язань в роботі сформовані облікові номенклатури, які характеризують кожний етап організації обліку, зокрема перелік облікових номенклатур первинного обліку поточних зобов'язань, перелік облікових номенклатур поточного обліку поточних зобов'язань, графік надходження до бухгалтерії первинних документів.

5. При вивченні методики бухгалтерського обліку і звітності поточних зобов'язань з'ясовано, що ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» використовує рахунки класу 6 «Поточні зобов'язання» в розрізі субрахунків першого та другого порядку. В роботі розроблено Робочий план рахунків для обліку розрахунків з оплати праці підприємства, який містить субрахунок класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань» (471) та класу 6 «Поточні зобов'язання» (6411, 651, 661, 662, 663). Поточні зобов'язання відображаються у балансі за сумою погашення. Для уникнення ситуацій щодо затримки оплати за поточними зобов'язаннями, необхідно організувати роботу з планування грошових потоків та внутрішній контроль за станом кредиторської заборгованості перед постачальниками.

6. На досліджуваному підприємстві система управлінського обліку зосереджена у бухгалтерії. На нашу думку, організація спеціальної служби з управлінського обліку не доцільна, оскільки підприємство за обсягами надання послуг та чисельністю персоналу слід віднести до підприємств середнього розміру і бухгалтерія цього підприємства цілком справляється з покладеними на неї обов'язками. В роботі розроблена схема інформаційних зв'язків комплексу задач управлінської інформації для управління поточними зобов'язаннями та систематизована характеристика комплексу задач управлінського обліку поточних зобов'язань. Також узагальнено на прикладі практичне використання інформації управлінського обліку для прийняття рішень щодо оптимальної структури джерел утворення майна підприємства.

7. Дослідження організації обліку на підприємстві показало, що облікова робота ведеться із використанням програми 1С Підприємство версії 8.2. Програма дозволяє сформувати відомості аналітичного обліку по рахунках, за даними обліку розрахунків по зобов'язаннях. Як і більшість програмних продуктів «1С: Підприємство» має набір певних стандартних звітів, які призначені для відображення підсумків по тим чи іншим господарським фактам. Ці звіти формуються за допомогою меню «Звіти» головного меню програми. Звіт «Оборотно-сальдова відомість» відображає інформацію по всіх рахунках одночасно. Програма дозволяє встановлювати як заданий період для формування документа, так і встановлювати автоматичні налаштування. Однією з найбільших переваг даного програмного продукту є можливість деталізації звітів для отримання найбільш повної і точної інформації.

В процесі розроблення системи контролю і економічного аналізу поточних зобов'язань узагальнені наступні висновки.

8. При систематизації джерел та основних показників економічного аналізу поточних зобов'язань підприємства з'ясовано, що інформаційною базою аналізу поточних зобов'язань на підприємстві є спрощена фінансова звітність, а саме: Ф№1-м «Баланс», Ф №2-м «Звіт про фінансові результати». В даній роботі для визначення впливу факторів на результатний показник нами використовувався метод елімінування, а саме прийом ланцюгових підстановок.

9. За результатами аналізу поточних зобов'язань узагальнені наступні висновки: обсяги джерел утворення майна підприємства мають чітку тенденцію до зростання. При цьому, питома вага поточних зобов'язань підприємства протягом аналітичного періоду поступово зменшувалася: з 4,15% в 2015 р. до 2,66% в 2017 р. При аналізі складових поточних зобов'язань підприємства виявлено, що вони складаються із товарної кредиторської заборгованості та поточних зобов'язань за розрахунками.

Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги протягом досліджуваного періоду мала тенденцію до зниження, а загальний обсяг поточних зобов'язань за розрахунками, навпроти, мав тенденцію до збільшення. Найбільший вплив на зростання обсягів поточних зобов'язань за розрахунками мало збільшення поточних зобов'язань з оплати праці. При цьому, протягом 2015-2017 рр. поточні зобов'язання підприємства лише на 20-30%% склалися із кредиторської заборгованості товарними операціями. При цьому, більше 70-80 %% припадало на поточні зобов'язання за розрахунками. Як видно з розрахунків протягом підроду, що аналізується, на підприємстві не відбувалося значних структурних зрушень у складі поточних зобов'язань. За результатами факторного аналізу показників ліквідності та платоспроможності сформульовані наступні висновки: усі розраховані рівні показників мали набагато більше значення за максимально допустимі.

10. Організація внутрішнього контролю на підприємстві ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» покладена на керівника підприємства. До функцій управлінського персоналу та спеціалістів ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» входить попередній, поточний і наступний контроль, які нормативно зафіксовані в посадових інструкціях. Обліковий персонал на чолі з головним бухгалтером здійснює контрольні функції в процесі відображення господарських операцій в первинних документах, регістрах, звітах. Дослідження теоретичних та практичних аспектів організації та методики контролю поточних зобов'язань дозволяє сформулювати наступні пропозиції: впровадити у практику проведення інвентаризації кредиторської заборгованості; використовувати розроблені документи з процесу інвентаризації кредиторської заборгованості. Впровадження в обліково-контрольну роботу ТОВ «УКРАЇНСЬКИЙ ДАТА ЦЕНТР» зазначених пропозицій дозволить

ефективно організувати роботу облікового персоналу підприємства та посилити контроль за станом поточних зобов'язань.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Акімова Н. С. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю дебіторської та кредиторської заборгованості / Н. С. Акімова, О. В. Топоркова // Бізнес Інформ. — 2017. — № 11. — С. 312-317.
2. Білобровенко Т. В. Методи визначення податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ: вітчизняний та зарубіжний досвід / Т. В. Білобровенко, М. І. Кітченко // Інтелект ХХІ. — 2017. — № 4. — С. 48-52.
3. Брик Г. В. Методологічні основи обліку зобов'язань / Г. В. Брик // Глобальні та національні проблеми економіки. — 2015. — трав. (Вип. 5). — С. 969-972.
4. Бухгалтерський фінансовий облік: [підруч. для студ. спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закл.]; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. — [8- ме вид., доп. і перероб.] — Житомир: ПП «Рута», 2009. — 912 с.
5. Ганусич В. О. Вдосконалення обліку поточних зобов'язань / В. О. Ганусич, М. І. Лоя // Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка / редкол.: В.П. Мікловда, В.І. Ярема, В.О. Приходько та ін. — Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2015. — Вип. 1 (45) Том 1. — С. 238–241.
6. Ганяйло О.М. Аудит облікових оцінок / О.М. Ганяйло // Формування ринкових відносин в Україні. — 2012. - №3 (130). — С. 222-225.
7. Гончаренко О.М. Підходи до моделювання облікового забезпечення управління підприємством / О.М. Гончаренко // Науковий вісник Херсонського державного університету. — Херсон, 2014. — Вип.6. — С. 126-129.
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
9. Громова А.О. Щодо проблемних питань кредитних зобов'язань / А.О. Громова // Молодий вчений. - 2016. - № 12.1 (40). — С. 575-578.

10. Губарик О.М. Управління кредиторською заборгованістю як фактор забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємства / О.М. Губарик, А.В. Губан // Молодий вчений. – 2017. - №10(50). – С. 871-873.
11. Гуцаленко Л.В. Реалізація контрольної функції обліку в управлінні поточними зобов'язаннями підприємств / Л.В. Гуцаленко, У. О. Марчук // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – 2015. – Вип. 2. Том 1. - С.43-48.
12. Дисциплінарна матриця управлінської звітності : монографія / М.М. Бенько, О.М. Гончаренко, О.В. Фоміна та ін. ; за заг. ред. В.В. Сопко – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 468 с.
13. Долбнева Д.В. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з контрагентами / Д.В. Долбнева // Економіка, управління, фінанси: теорія і практика. Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Вінниця, 9-10 жовтня 2015 р.). – Херсон: Видавничий дім «Гельветика», 2015. – 124 с. – С. 72-74.
14. Домбровська Н.Р. Дебіторська та кредиторська заборгованості: проблеми класифікації / Інноваційна економіка. – 2014. - №1[50]. – С. 182-187.
15. Духновська Л. М. Формування облікової інформації про податкові зобов'язання підприємств та оцінка її контрольно-аналітичних можливостей / Л. М. Духновська, І. В. Горбенко // Глобальні та національні проблеми економіки. — 2015. — трав. (Вип. 5). — С. 989-992.
16. Жаворонок А. В. Особливості оцінки обліково-аналітичного та контрольного забезпечення управління кредиторською заборгованістю підприємства за товари, роботи, послуги / А. В. Жаворонок, В. В. Моржук // Молодий вчений. — 2017. — № 6, ч. 3. — С. 430-433.
17. Задніпровський О.Г. Оцінка зобов'язань в обліку: напрями розвитку методики // Економіка і фінанси, № 6, 2017. с.31-38.
18. Звітність підприємств /А.В. Алексєєва. , А.П.Шаповалова , Г.В. Уманців .- К.:Київ. нац. торг.-екон.ун-т.- 2013. - 323 с.

19. Зеленко С.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління кредиторською заборгованістю за товари, роботи та послуги / С.В. Зеленко, О.О. Горбатюк // Економічні науки. – 2014. - №11(41). – С. 65-71.

20. Іващенко А.С. Проблеми обліку дебіторської та кредиторської заборгованості в Україні / А.С. Іващенко, О.В. Гайдамака, Н.В. Черевик // Молодий вчений. – 2014. - №4 (07). – С. 69-71.

21. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість: Наказ Міністерства фінансів України від 01.07.1997 р. № 141. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97>.

22. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: Постанова НБУ від 21.01.2004 р. № 22. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04>.

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

24. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній валюті та іноземній валюті : Постанова правління НБУ від 12.11.2003 р. № 492. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03>.

25. Кесарчук Г. С. Поточні зобов'язання : економічна суть, класифікація та їх оцінка / Г. С. Кесарчук, І. В. Мошак // Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка / редкол.: В.П. Мікловда, В.І. Ярема та ін. – Ужгород: Вид-во УжНУ «Говерла», 2016. – Вип.1(47). Т.2 – С. 401–405.

26. Киян А.В. Облік і контроль розрахунків з постачальниками та підрядниками / А.В. Киян, О.Ф. Ярмолук // Молодий вчений. – 2015. - №9 (24). – С. 77-80.

27. Ковальчук Н.О. Концептуальні засади оптимізації структури капіталу вітчизняних підприємств / Н.О. Ковальчук, Ю.С. Райлян //

28. Ковова І. С. Теоретичні підходи до трактування категорії зобов'язань і кредиторської заборгованості / Ковова І. С., Зелена Л. І. // Сучасні тенденції розвитку обліку, оподаткування, аналізу і аудиту [Електронний ресурс] : зб. матеріалів Міжнар. наук. інтернет-конф., 17 листоп. 2017 р., м. Київ / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана», облік.-екон. ф-т ; редкол.: М. І. Бондар [та ін.]. – Електрон. текст. дані. – Київ : КНЕУ, 2017. – С. 19–20.
29. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.
30. Конституція України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
31. Король С.Я. Контроль як функція обліку й управління / С.Я. Король // Проблеми і перспективи економіки та управління : Чернігівський національний технологічний університет. – 2016. – № 1. – С. 275–280.
32. Король С.Я. Облікове забезпечення нефінансової звітності / С.Я. Король // Бізнес-Інформ. – 2017. – № 3. – С. 346-352.
33. Крамаренко Г.О., Чорна О.Є. Фінансовий менеджмент. 3-ге вид.: Підручник. – Київ: Центр учбової літератури, 2014. – 520 с.
34. Левицька С.О. Господарський облік діяльності суб'єктів в сучасних умовах економічних та соціальних реформ / С.О. Левицька // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2012. - №9 (33). – С. 233-243.
35. Мазаракі А.А. Інструментарій управлінського обліку / А.А. Мазаракі, О.В. Фоміна // Економічний часопис – XXI. – 2016. – № 6. – С.48-51.
36. Майборода О.Є., Косарева І.П., Каранда О.М. Концептуальні засади управління платоспроможністю підприємства / О.Є. Майборода, І.П. Косарева, О.М. Каранда // Молодий вчений. – 2017. - №3(43). – С. 793-797.
37. Марчук У.О. Реалізація контрольної функції обліку в управлінні поточними зобов'язаннями підприємств / У.О. Марчук, Л. В. Гуцаленко // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – 2015. – Вип. 2. Том 1. – С. 43-48.

38. Меліхова Т.О. Документування обліку розрахунків за заробітною платою з метою зміцнення інформаційної безпеки підприємства / Т.О. Меліхова, С. М. Голубенко // Складні системи і процеси, 2012 - № 1. – С. 63-67.

39. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433–2013. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF13020.html.

40. Миронова Ю.Ю. Сутність, класифікація та оцінка поточних зобов'язань у системі бухгалтерського обліку підприємства / Ю.Ю. Миронова, Ю.М. Бацман, В.В. Яценко // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. - 2016. - Т. 21, Вип. 5. - С. 201-205.

41. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

42. Михайленко Ю.О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою / Ю.О. Михайленко // Молодий вчений. – 2017. - №2(42). – С. 287-294.

43. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» від 01.01.2012 р. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_011.

44. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» від 01.01.2012 р. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_051.

45. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» від 01.01.2012 р. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_015.

46. Міщук Є. В. Аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості: проблемні аспекти / Є. В. Міщук, І. І. Сідорова // Інвестиції: практика та досвід. — 2018. — № 2. — С. 54-57.

47. Мних Є.В. Фінансовий аналіз : підручник / Є.В. Мних, Н.С. Барабаш. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 536 с.

48. Мошковська О.А. Облік фінансових результатів: теорія та методологія : монографія / О.А. Мошковська. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. – 380 с.

49. Мошковська О.А. Управлінський облік та контролінг: сутність понять / О.А. Мошковська // Економіка і Фінанси. – 2014. – № 10. – С.71–80.

50. Муковіз В.С. / Особливості визначення та регулювання обліку кредиторської заборгованості. В.В. Сопко, В.С. Муковіз, О.М.Шарапа Глобалізаційні виклики розвитку національних економік. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ, 19–20 жовтня 2016 р.). – К.: КНТЕУ. – 2016. – С. 635–647.

51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>.

52. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. №628. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>.

53. Никонович М.О. Аудит : підручник / М.О. Никонович, К.О. Редько ; за ред. Є.В. Мниха. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 748 с.

54. Омельницька З. Інвентаризація розрахунків із контрагентами / З. Омельницька // Бібліотека «Баланс» практичне керівництво. – 2015. – № 19. URL: file:///C:/Users/Tonya/Downloads/biblioteka-balans-prakticheskierukovodstva_9938_theme2_12_10_15_ua.pdf.

55. Остапук Н. Облік зобов'язань за МСФЗ / Н. Остапук // Електронне видання Uteka.-t. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/Uchet-obyazatelstv-po-MSFO>

56. Парасій-Вергуненко І. Операційний аналіз ефективності використання ресурсного потенціалу підприємства: комплексний підхід / І. Парасій-Вергуненко // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка». – 2017. - №4(32). – С. 207-212.

57. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.

58. Побережець О.В. Удосконалення обліку розрахунків з постачальниками і підрядними / О.В. Побережець, В.І. Кравченко // Вісник ОНУ імені І.І. Мечнікова. - 2017. № 4(57), т.22. – С. 138-141.

59. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>.

60. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

61. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

62. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.

63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. №290. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>.

64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>.

65. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. №353. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.

66. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. №163. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.

67. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: Наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>.

68. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.06.2001 р. № 303. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01>.

69. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>.

70. Полятикіна Л.І. Напрями вдосконалення синтетичного обліку кредиторської заборгованості / Л.І. Полятикіна, В.О. Демидов // II Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія», 2017. – С.31-33.

71. Попович В.І. Порівняльна характеристика обліку зобов'язань згідно національних П(С)БО та МСФЗ / В.І. Попович // Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту. – 2015. - №13. – С. 258-263.

72. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07.12.2000 № 2121-III. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2121-14>.

73. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

74. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>

75. Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати: Закон України від 20.10.2009 р. № 1646. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1646-17>.

76. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2008/489/489_2008.htm.

77. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

78. Про колективні договори і угоди: Закон України від 01.07.1993 р. № 3356 – XII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>.

79. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>.

80. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

81. Пташник А.М. Проблеми оцінки поточних зобов'язань в системі бухгалтерського обліку / А.М. Пташник // Вісник Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка. Економічні науки. - 2010. - Вип. 3. - С. 429-432.

82. Сафарова А. Методика аудиту поточних зобов'язань / А. Сафарова // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. – 2015. - №1. – С. 59-64.

83. Сидорук Н. Особливості організації внутрішнього контролю поточних зобов'язань на вітчизняних підприємствах / Н. Сидорук // Управління інноваційними процесами в економічній системі України. – 2014. – С. 124-125.

84. Скрипник М. І. Особливості відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками / М. І. Скрипник, К. В. Безверхий // Вісник Київського національного університету технологій та дизайну. Серія: Економічні науки. — 2015. — № 3. — С. 19-26.

85. Слободян Н.Г. Аналіз фінансової звітності: управлінський аспект / Н.Г. Слободян // Международный научный журнал. Экономические науки. – 2016. - №5. – С.67-71.

86. Смержанюк Т.П. Інвентаризація – один із головних методів обліку і контролю / Т.П. Смержанюк // Молодий вчений. – 2015. - №2 (17). – С. 66-69.

87. Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та економічного аналізу діяльності підприємств в Україні : монографія / за заг. ред. д-ра екон. наук Л.І. Антошкіної. – Бердянськ : Вид. О.В. Ткачук, 2016. – 239 с.

88. Тесленко Т.І. Облік і аналіз поточних зобов'язань: автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук 08.00.09 / Державний вищий навчальний заклад «Київський національний університет ім. Вадима Гетьмана / Тесленко Т.І. - К., 2009. - 20 с.

89. Травінська С.І. Класифікація поточних зобов'язань в законодавстві та бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] / С.І. Травінська // Режим доступу: http://zbirnuk.bukuniver.edu.ua/issue_articles/31.pdf

90. Фатенок-Ткачук А.О. Облікові процедури контролю зобов'язань перед постачальниками та підрядниками / А.О. Фатенок-Ткачук, А.Р. Данилко // Економічний аналіз. - 2016. - Том 26. № 1. – С. 179-187

91. Фендик В. М. Контроль забезпечення зобов'язань як економічна та облікова категорія / В. М. Фендик // Агроінком. – 2013. – № 4-6. – С. 95-99

92. Фещенко О. П. Розрахунок показників фінансового стану господарських товариств з урахуванням нових форм фінансової звітності / О. П. Фещенко // Бізнес Інформ. - 2015. - № 2. - С. 229-236.

93. Фінансовий облік : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Л.В. Нападовська, А.В. Алексеева, О.А. Бакурова та ін. ; за заг. ред. Л.В. Нападовської. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. – 700 с.

94. Фоміна О.В. Вплив тенденцій в оптовій торгівлі на розвиток управлінського обліку / О.В. Фоміна // Вісн. Одес. нац. ун-ту. Економіка. – Т.19. – 2014. – Вип. 2/6. – С.121–125.

95. Фоміна О.В. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємства / В.В. Сопко, О.М. Прокопова, О.В.

Фоміна // Вчені записки Університету «КРОК». – Вип.1 (1997). – Вип.47. – К., 2017. – 147 с. – С. 134-139.

96. Фоміна О.В. Організація управлінського обліку на підприємстві торгівлі / О.В. Фоміна // Бізнес Інформ. – 2015. – № 7. – С.295–299.

97. Фоміна О.В. Принципи управлінського обліку / О.В. Фоміна // Актуальні проблеми економіки. – 2015. – № 9 (171). – С. 3292–397.

98. Фоміна О.В. Управлінський облік у торгівлі : монографія / О.В. Фоміна. – Київ. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 468 с.

99. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>.

100. Чебан Ю. Ю. Облік зобов'язань перед банком: законодавчо-нормативні аспекти і напрями удосконалення / Ю. Ю. Чебан // Глобальні та національні проблеми економіки. — 2015. — берез. (Вип. 4). — С. 1060-1065.

ДОДАТКИ