

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**Дніпровський національний університет залізничного транспорту
імені академіка В. Лазаряна**

Кафедра Облік і оподаткування

«ДО ЗАХИСТУ»

Завідувач кафедри
_____ /В. В. Бобиль/

«_____» _____ 20____ р.

ДИПЛОМНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня «магістр»

Галузь знань **07 Управління та адміністрування**

Спеціальність **071 Облік і оподаткування**

Тема **Удосконалення організації обліку оборотних активів у Дніпровському моторвагонному депо**

Theme **Improving the organization of current assets accounting in the Dnipro railcar depot**

Керівник дипломної роботи

проф. _____ В. В. Бобиль

Студент групи БО1921

_____ М. С. Гур'єв

Student

Huriev Mykyta

Дніпро – 2020

Дніпровський національний університет залізничного транспорту
імені академіка В. Лазаряна

Кафедра «Облік і оподаткування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ОПП «Облік і оподаткування»

З а т в е р д ж у ю :
Зав. кафедри

"__" ____ 20__ р.

З А В Д А Н Н Я

до випускної кваліфікаційної роботи
на здобуття освітнього ступеня «магістр» студента групи БО1921

Гур'єва Микити Сергійовича

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Удосконалення організації обліку оборотних активів у Дніпровському
Моторвагонному депо

затверджена наказом по університету від « 12 » листопада 2019 р. № 848 ст

2. Термін подання студентом закінченої роботи __ 01 грудня 2020 р.

3. Вихідні дані до дипломної магістерської роботи Положення про Дніпровське
моторвагонне депо; Баланс (форма № 1) за 2017 - 2019 рр.; Звіт про фінансові результати
(форма № 2) за 2017 - 2019 рр.; Примітки до річної фінансової звітності (форма №5) за
2017-2019 рр.; Звіт про доходи і витрати підприємств основної діяльності залізничного
транспорту України за 2017 - 2019 рр.; Пояснювальна записка до річного звіту депо за
2017 - 2019 рр.; Облікова політика АТ «УЗ»; План рахунків бухгалтерського обліку
активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій АТ «УЗ»

4. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (перелік підлеглих розробці питань)

Вступ

1. Теоретико-методологічні основи обліку оборотних активів у Дніпровському
моторвагонному депо

2. Організація і методика обліку оборотних активів у Дніпровському моторвагонному
депо

3. Аналітичне забезпечення контролю оборотних активів у моторвагонному депо

Висновки

Перелік посилань

Додатки

5. Перелік демонстраційного матеріалу 1) Структурно-логічна схема випускної роботи;
2) Складові оборотних активів підприємства; 3) Техніко-економічні показники
моторвагонною депо; 4) Елементи облікової політики щодо оборотних активів;
5) Кореспонденція рахунків з обліку оборотних активів; 6) Етапи аналізу оборотних
активів; 7) Аналіз стану оборотних активів; 8) Аналіз ефективності використання
оборотних активів; 9) Етапи проведення внутрішнього аудиту оборотних активів;
10) Складові системи управління елементами оборотних активів

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Найменування етапів дипломної магістерської роботи	Термін виконання	Обсяг роботи, %
Вступ		
1 Теоретико-методологічні основи обліку оборотних активів у Дніпровському моторвагонному депо		
1.1 Сутність оборотних активів як об'єкту бухгалтерського обліку		
1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку оборотних активів		
1.3 Аналіз складових оборотних активів залізничної галузі		
1.4 Техніко-економічна характеристика моторвагонного депо		
Висновки до розділу 1	18.10.20 р.	(30 %)
Організація і методика обліку оборотних активів у Дніпровському моторвагонному депо		
2.1 Організація бухгалтерського обліку у депо		
2.2 Особливості первинного обліку оборотних активів та правила документообігу		
2.3 Облік оборотних активів в системі рахунків бухгалтерського обліку		
2.4 Використання автоматизованої системи «ФОБОС» для обліку оборотних активів		
Висновки до розділу 2	15.11.20 р.	(60 %)
3 Аналітичне забезпечення контролю основних засобів у моторвагонному депо		
3.1 Дослідження підходів щодо аналізу оборотних активів		
3.2 Аналіз структури та ефективності використання оборотних активів моторвагонного депо		
3.3 Процедури контролю оборотних активів		
3.4 Шляхи вдосконалення організації обліку оборотних активів		
Висновки до розділу 3		
Висновки		
Перелік посилань		
Додатки	06.12.20 р.	(100 %)

7. Дата видачі завдання _____

Студент _____

Керівник роботи _____

АНОТАЦІЯ

Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань та додатків. Обсяг основного тексту – 134 сторінки, у тому числі 34 таблиці, 22 рисунки, крім того, вступ на 3 сторінках, висновки на 4 сторінках, перелік посилань з 68 джерел, 12 додатків.

У першому розділі кваліфікаційної роботи розглянуто теоретико-методологічні основи обліку оборотних активів, зокрема, сутність оборотних активів як об'єкту бухгалтерського обліку, нормативно-правове забезпечення даного питання; проаналізовано складові оборотних активів залізничної галузі. Також виконано техніко-економічний аналіз Дніпровського моторвагонного депо.

У другому розділі роботи розглянуто організацію бухгалтерського обліку у моторвагонному депо, впорядковано правила документообігу та відображення операцій з оборотними активами в системі рахунків бухгалтерського обліку, а також досліджено особливості використання автоматизованої системи «ФОБОС» для обліку оборотних активів.

У третьому розділі роботи досліджені підходи щодо аналізу оборотних активів, виконано аналіз стану та ефективності використання оборотних активів Дніпровського моторвагонного депо та запропоновано шляхи удосконалення організації обліку оборотних активів.

На основі отриманих результатів дослідження зроблено ґрунтовні висновки.

Ключові слова: моторвагонне депо, оборотні активи, запаси, дебіторська заборгованість, ліквідність, ділова активність, операційний цикл, фінансовий цикл.

ABSTRACT

The work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of references and appendices. The volume of the main text is 134 pages, including 34 tables, 22 figures, in addition, an introduction on 3 pages, conclusions on 4 pages, a list of references from 68 sources, 12 appendices.

The first section of the qualification work considers the theoretical and methodological basis of accounting for current assets, in particular, the essence of current assets as an object of accounting, regulatory and legal support of this issue; the components of current assets of the railway industry are analyzed. The technical and economic analysis of the Dnieper railcar depot was also performed.

The second section considers the organization of accounting in the railcar depot, streamlined the rules of document circulation and reflection of transactions with current assets in the system of accounting accounts, as well as the features of using the automated system «FOBOS» for current assets.

The third section examines the approaches to the analysis of current assets, analyzes the state and efficiency of current assets of the Dnieper railcar depot and suggests ways to improve the organization of current assets accounting.

Based on the results of the study, sound conclusions were made.

Key words: railcar depot, current assets, stocks, receivables, liquidity, business activity, operating cycle, financial cycle.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ У ДНІПРОВСЬКОМУ МОТОРВАГОННОМУ ДЕПО	10
1.1 Сутність оборотних активів як об'єкту бухгалтерського обліку	10
1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку оборотних активів	20
1.3 Аналіз складових оборотних активів залізничної галузі	31
1.4 Техніко-економічна характеристика моторвагонного депо	37
Висновки до розділу 1	42
2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ У ДНІПРОВСЬКОМУ МОТОРВАГОННОМУ ДЕПО	44
2.1 Організація бухгалтерського обліку у депо	44
2.2 Особливості первинного обліку оборотних активів та правила документообігу	55
2.3 Облік оборотних активів в системі рахунків бухгалтерського обліку	70
2.4 Використання автоматизованої системи «ФОБОС» для обліку оборотних активів.....	82
Висновки до розділу 2	93
3 АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ У МОТОРВАГОННОМУ ДЕПО	94
3.1 Дослідження підходів щодо аналізу оборотних активів.....	94
3.2 Аналіз структури та ефективності використання оборотних активів моторвагонного депо	105
3.3 Процедури контролю оборотних активів	113
3.4 Шляхи вдосконалення організації обліку оборотних активів	123
Висновки до розділу 3	142
ВИСНОВКИ.....	144
ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ	148
ДОДАТКИ.....	156

Додаток А Структурно-логічна схема випускної роботи	156
Додаток Б Складові оборотних активів підприємства	157
Додаток В Техніко-економічні показники моторвагонною депо	158
Додаток Г Елементи облікової політики щодо оборотних активів	159
Додаток Д Кореспонденція рахунків з обліку оборотних активів	160
Додаток Е Етапи аналізу оборотних активів	161
Додаток Ж Аналіз стану оборотних активів	162
Додаток И Аналіз ефективності використання оборотних активів	163
Додаток К Етапи проведення внутрішнього аудиту оборотних активів	164
Додаток Л Складові системи управління елементами оборотних активів	165
Додаток М Баланси (форма № 1) на 31.12.2017, 2018, 2019 р.	166
Додаток Н Звіти про фінансові результати (форма № 2) за 2017-2019 рр.	167

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Питанням оцінки ефективності використання оборотного капіталу в економічній науці завжди приділялася серйозна увага. Особливе значення ефективність використання оборотного капіталу набуває в умовах структурних перетворень, що проводяться в даний час на залізничному транспорті, оскільки невід’ємною складовою частиною управління господарською діяльністю підприємств повинно бути управління оборотним капіталом.

Нові економічні умови роботи залізниць, перехід на корпоративні принципи управління, поява компаній різних форм власності, виділення декількох видів діяльності в крупних транспортних компаніях вимагають адаптації до нових умов функціонування залізничного транспорту методичних підходів до оцінки ефективності використання оборотного капіталу

В даний час, однією з найактуальніших проблем є облік і аналіз оборотних активів підприємства як найбільш мобільної частини капіталу. Фінансовий стан підприємства багато в чому залежить від оборотних активів. Стабільність структури оборотних активів і їх висока оборотність є показниками сталого і налагодженого процесу виробництва і збуту продукції. Відповідно, кожне підприємство намагається найбільш ефективно використовувати свої оборотні активи.

Оборотні активи - це елемент ресурсного потенціалу організації, призначений для забезпечення безперервного процесу господарської діяльності, споживаний одноразово для отримання майбутньої економічної вигоди. Це капітал, що інвестується в поточну діяльність протягом кожного операційного циклу.

Управління оборотним капіталом має ключове значення для ефективного управління компанією, оскільки:

- у деяких компаній оборотні активи складають основну частину сукупних активів;
- багатство акціонерів, в першу чергу, визначається здатністю компанії

генерувати грошові потоки, а не розміром бухгалтерського прибутку;

– неефективний контроль над оборотним капіталом і, як наслідок, неефективне управління ліквідністю є однією з основних причин банкрутства компаній.

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

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є узагальнення теоретичних положень і розробка науково обґрунтованих рекомендацій з удосконалення методики та організації обліку оборотних активів підприємства.

Сформована мета зумовлює виконання наступних завдань:

– розглянути теоретичні аспекти сутності оборотних активів як об'єктів бухгалтерського обліку;

– проаналізувати нормативно-правове забезпечення обліку оборотних активів;

– здійснити аналіз складових оборотних активів залізничної галузі;

– надати техніко-економічну характеристику моторвагонного депо;

– розглянути систему організації обліку у депо;

– охарактеризувати особливості первинного обліку оборотних активів та правила документообігу;

– дослідити основні положення обліку оборотних активів в системі рахунків бухгалтерського обліку;

– розглянути методику використання автоматизованої системи «ФОБОС» для обліку оборотних активів;

– дослідити підходи щодо аналізу оборотних активів;

– провести аналіз ефективності використання оборотних активів депо;

– охарактеризувати процедури контролю оборотних активів;

– запропонувати шляхи вдосконалення організації обліку оборотних активів.

Об’єктом дослідження є процес обліку оборотних активів Дніпровського моторвагонного депо.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних засад обліку і контролю оборотних активів.

Методи дослідження та джерела інформації. У магістерській роботі використовувались загальнонаукові і спеціальні методи: порівнянь, угруповань, спостереження, обстеження, комплексної оцінки, а також методи та прийоми економічного аналізу – логічні, статистичні, факторного впливу, абстрактні, економіко-математичні.

Джерелами інформації слугували нормативні та законодавчі акти органів державної влади України, що регламентують господарську діяльність, основні положення наукових праць вітчизняних і зарубіжних науковців в межах досліджуваного проблемного поля; планова, звітна документація моторвагонного депо; матеріали періодичних видань, наукових конференцій та інші матеріали, оприлюднені в економічній пресі та розміщені в мережі Internet.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування викладених у магістерській роботі пропозицій щодо удосконалення обліку оборотних активів у практичній діяльності структурних підрозділів залізниць.

Апробація та публікація одержаних результатів. За темою дослідження опубліковані тези: Гур’єв М. С., Бобиль В. В. Управління оборотними активами залізничної галузі в умовах структурних змін. Інформаційні технології та моделювання в економіці: збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених, 05-06 грудня 2019 р. – Дніпро: НМетАУ, 2019. – 268 с.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ У ДНІПРОВСЬКОМУ МОТОРВАГОННОМУ ДЕПО

1.1 Сутність оборотних активів як об'єкту бухгалтерського обліку

Оборотні активи є важливою складовою загальної величини сукупних активів, беруть участь одночасно у всіх стадіях кругообігу, забезпечують відтворювальний процес, опосередковують розподіл і перерозподіл суспільного продукту. Для здійснення фінансово- господарської діяльності підприємства використовують оборотні активи, як економічні ресурси, сформовані за рахунок інвестованого у них капіталу. Вони характеризуються детермінованою вартістю, продуктивністю та здатністю формувати дохід.

Оскільки оборотні активи - одна з ключових ланок облікового процесу у системі теоретичних засад щодо їх формування й використання, важливі їх концепції сутності, класифікації та оцінки.

Задля забезпечення безперервного процесу виробництва та реалізації продукції, кожне підприємство повинно мати чітко сформований механізм управління оборотними активами, проте це неможливо без розуміння сутності цієї категорії. Адже у процесі теоретичного вивчення даного поняття стає можливим виявлення існуючих взаємозв'язків серед найважливіших факторів виробничо-господарської діяльності.

Проведення аналізу різноманітних нормативних та наукових джерел дало змогу виявити, що на даний існує певна неузгодженість у трактуванні такого економічного терміну як «оборотні активи», а також їх класифікації.

Згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» оборотні активи – це «гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [35].

В Господарському кодексі України взагалі немає трактування такого поняття як «оборотні активи», але у ст.139 «Майно у сфері господарювання» зазначено, що

«оборотними засобами є сировина, паливо, матеріали, малоцінні предмети та предмети, що швидко зношуються, інше майно виробничого і невиробничого призначення, що віднесено законодавством до оборотних засобів» [15].

І. Гринюк розуміє оборотні активи, як сукупність економічних ресурсів підприємства, що перебувають у постійному кругообігу, змінюють свою матеріальну форму впродовж одного операційного циклу (одного року) та в повному обсязі переносять свою вартість на вартість виготовленої продукції [16].

Непочатенко О. О. під оборотними активами розуміє грошові кошти, що вкладені для створення оборотних виробничих фондів і фондів обігу з метою забезпечення безперервного процесу виробництва та реалізації продукції [36].

Основоположних теорії фінансової стратегії в українській науці І. О. Бланк до оборотних активів відносить сукупність майнових цінностей підприємства, що забезпечують поточну виробничо-комерційну діяльність підприємства та, що повністю споживають у процесі одного виробничо-комерційного циклу [4].

Проведення аналізу різноманітних наукових джерел та досліджень дало змогу виявити, що на даний момент серед вітчизняних вчених існує певна неузгодженість у трактуванні таких економічних термінів як «оборотні активи», «оборотний капітал», «оборотні фонди», «оборотні засоби», «оборотні кошти», «поточні активи», а також класифікації оборотних активів. Разом з тим дуже часто ці поняття ототожнюють між собою, що вносить невизначеність як в теоретичне, так і в практичне вирішення проблем підвищення ефективності діяльності підприємства. Ситуація значно ускладнюється відсутністю єдиного погляду на ці поняття навіть в законодавчо-нормативній базі України. Дані категорії не можна ототожнювати, адже у них є спільні риси та складові елементи, проте оборотні активи є окремою економічною категорією і як наслідок тлумачення обігових активів як самостійної економічної категорії має чітко розкривати їх економічний зміст та ту роль, яку вони виконують у процесі господарської діяльності.

Серед сучасних вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів також відсутня узгодженість щодо зазначених понять. Деякі дослідники вважають поняття «оборотні активи», «оборотний капітал», «оборотні засоби», «оборотні

кошти», «оборотні фонди», «поточні активи» синонімами, інші об'єднують лише деякі поняття, третя група вчених зазначають, що економічний зміст зазначених вище понять різний, саме тому ототожнювати їх неприпустимо і помилково [37].

Маргасова В. Г. виділяє чотири основні школи у процесі дослідження поняття «оборотний капітал»: класичну, представниками якої є А. Сміт, К. Маркс, Д. Рікардо, Ф. Кене, радянську, сучасну та західну. Саме представники класичної школи вперше запропонували поділяти наявний капітал на «основний» та «оборотний», представники радянської школи класифікували оборотний капітал на фонди обігу та оборотні виробничі фонди. У радянські часи більш розповсюдженими було поняття «оборотні кошти», основною функцією яких вважалась розрахунково-платіжна, тобто фінансування витрат підприємства, а поняття «капітал» взагалі на практиці було вилучено. Пізніше такі терміни як «оборотні кошти» та «оборотні засоби» часто ототожнювались і трактувались як сума інших понять – оборотних фондів і фондів обігу [26].

Алексєєв І. В. та Нич О. І. у своїх дослідженнях розглядають проблему ототожнення суміжних понять та зазначають, що «за своєю суттю всі вони є різними і окреслюють різні економічні поняття». Автори головною відмінністю оборотних активів та оборотних коштів вважають тривалість періоду для функціонування, який для оборотних коштів визначають в один рік або кругообіг, а для оборотних активів – в один рік або в операційний цикл. Поняття «оборотні засоби» автори взагалі вважають невірним і таким, що виникло через неточності перекладу з російського поняття «оборотные средства». Категорію «оборотні активи» автори вважають «всеохоплюючою», оскільки саме вона включає в себе усі інші поняття [1, с. 133-137].

Поважний О. С., Крамзіна Н. О. та Кваша Ю. В. у своїх працях також досліджували історію виникнення терміну «оборотні активи», його суть та зв'язок з іншими поняттями. Головною відмінністю між поняттями «оборотні активи» і «оборотні кошти» автори вважають те, що оборотні активи витрачаються у процесі виробництва, тоді як оборотні кошти авансовані у виробництво, тому вони «не витрачаються і не споживаються», внаслідок чого оборотні кошти виступають

проміжною ланкою між активом і пасивом балансу [41, с. 47–50].

На думку Соляник Л. Г. оборотні активи (або поточні активи) – це «сукупність матеріальних і фінансових активів, які шляхом структурної трансформації здійснюють безперервний кругообіг форм вартості з метою постійного відновлення процесу виробництва, одержання прибутку, підтримання нормальної ліквідності підприємства, і повинні повністю споживатися протягом одного календарного року чи операційного циклу». Автор вважає, що поєднання пасивної форми оборотного капіталу і активної форми оборотних активів формує категорію «оборотних засобів» [61].

Слід зауважити, що у відповідності до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку України, застосування поняття «оборотні кошти» «не відповідає сутності поняття «оборотні активи», оскільки оборотні кошти пов'язані зі створенням вартості тільки в ході операційної діяльності». Економічна сутність оборотних активів «полягає у втілених у них грошових коштах, які повністю споживаються чи реалізуються впродовж одного виробничого циклу (або протягом 12 місяців) при здійсненні операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, що сприяє безперервності виробничо-комерційного циклу, а також дозволяє підтримувати достатній рівень ліквідності і прибутковості підприємства» [37].

Отже, підсумовуючи все вищесказане, відмітимо наступні відмінності досліджених понять, що полягають у наступному:

1. Категорії «оборотні активи» і «оборотні кошти» є самостійними, ототожнювати їх невірно, що підтверджується різницею у наступних характеристиках:

– різні складові (до складу оборотних активів належать поточні фінансові інвестиції, які не включаються до складу оборотних коштів);

– різна тривалість періоду для функціонування (для оборотних коштів її визначають в один рік або

кругообіг, а для оборотних активів – в один рік або в операційний цикл);

– оборотні активи витрачаються у процесі виробництва, тоді як оборотні

кошти авансовані у виробництво, тому вони «не витрачаються і не споживаються», внаслідок чого оборотні кошти виступають проміжною ланкою між активом і пасивом балансу.

2. Терміни «оборотні активи» і «оборотний капітал» ототожнювати невірно через те, що оборотний капітал виступає джерелом формування складових оборотних активів, тобто він фіксується в пасиві балансу, тоді як оборотні активи відображають характер їх розміщення і є частиною активу балансу.

Незважаючи на велику кількість різноманітних трактувань категорії «оборотні активи», більшість науковців використовують у своїх працях визначення, яке подано в Н(П)СБО1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Оборотні активи, як і будь-які інші активи, мають свої переваги та недоліки. Перевагами оборотних активів є висока ліквідність, можливість швидкої реструктуризації, також можливість підвищення швидкості обігу шляхом раціонального управління, а також частина оборотних активів вже є готовим засобом платежу. Недоліками оборотних активів є високий рівень фінансових ризиків, знецінення грошових коштів в результаті інфляційних процесів, додаткові витрати на зберігання зайвих оборотних активів, а також активи, які не задіяні у виробництві, не приносять прибутку [19, с. 78-80].

На сьогодні, немає єдиної класифікації оборотних активів чи їх складових частин. Тому, їх можна класифікувати на кілька груп відповідно до певних класифікаційних ознак.

За характером участі в операційному процесі оборотні активи поділяються на:

- оборотні активи, які обслуговують виробничий цикл підприємства. Їх складають запаси сировини, матеріалів, напівфабрикатів, незавершене виробництво, готова продукція;
- оборотні активи, що обслуговують фінансовий(грошовий) цикл підприємства. До них відносять : грошові кошти, дебіторська заборгованість, поточні інвестиції.

За характером джерел фінансування науковці виділяють:

- валові оборотні активи, які характеризують їх загальний обсяг, сформований за рахунок як власного, так і залученого капіталу;
- чисті оборотні активи, що характеризують ту частину їх обсягу, яка сформована за рахунок власного капіталу та довгострокових зобов'язань. Суму чистих оборотних активів розраховують як різницю між вартістю валових оборотних активів та сумою короткострокових поточних фінансових зобов'язань;
- власні оборотні активи. Вони характеризують ту їх частину, яка сформована за рахунок власного капіталу підприємства.

За видами оборотні активи поділяються на:

- запаси сировини, матеріалів і напівфабрикатів. Цей вид оборотних активів характеризує обсяг вхідних матеріальних потоків у формі запасів, які забезпечують виробничу діяльність підприємства;
- запаси готової продукції, які характеризують поточний обсяг вихідних матеріальних потоків у формі запасів виробленої продукції, призначеної до реалізації. Іноді сюди відносять незавершене виробництво, скориговане на коефіцієнт його завершеності за окремими видами продукції;
- дебіторська заборгованість. Вона характеризує суму заборгованості на користь підприємства, представлену фінансовими зобов'язаннями юридичних та фізичних осіб по розрахунках за товари, роботи, послуги, видані аванси і т. п.
- грошові кошти. До них відносять не тільки залишки грошових коштів в національній та іноземній валюті, але й суму короткострокових фінансових вкладень, які розглядаються як форма інвестиційного використання тимчасово вільних залишків коштів;
- інші види оборотних активів. До них відносяться оборотні активи, які не включені в склад вищезгаданих [19, с. 78].

За періодом функціонування, деякі науковці, виділяють постійну та змінну частину оборотних активів. Постійні оборотні активи – це та частина оборотних активів, яка необхідна для забезпечення мінімальних потреб безперервного функціонування. А змінні оборотні активи – це та частина оборотних активів, потреба у яких зумовлена періодичними змінами.

Необхідність розподілу оборотних активів на нормовані та ненормовані випливає з економічної доцільності досягнення найбільших результатів при найменших витратах.

Нормовані – це такі активи, які можуть бути точно визначені і зафіксовані як планові величини. Їх обсяг наперед можна точно визначити для забезпечення безперервного процесу виробництва.

Ненормовані – це такі оборотні активи, які не можна або дуже важко точно встановити або зафіксувати у формі нормативу чи планового обсягу. Нормовані оборотні активи включають засоби у виробничих запасах, виробництві, у залишках готової продукції на складах підприємства, а ненормовані засоби – усі активи в обігу за винятком готової продукції на складі.

За ступенем ліквідності оборотні активи в економічній літературі поділяються на:

- високоліквідні – оборотні активи, що можуть бути моментально та без додаткових зусиль перетворені в грошові кошти. До них відносять грошові кошти та поточні фінансові інвестиції. Здебільшого виділяють орієнтовний строк їх конвертації – до 90 днів. Тому вважаємо, що в цю ж групу можна віднести і поточну дебіторську заборгованість постійних покупців, які вчасно розраховуються за поставлені товари чи здійснені роботи, виконані послуги;

- середньоліквідні – оборотні активи, для переведення яких в готівку потрібен додатковий час. До них відносять товарні запаси, готову продукцію та, в основному, дебіторську заборгованість;

- низьколіквідні – активи, для реалізації яких потрібен тривалий час. До них відносяться виробничі запаси підприємства, готова продукція, що не користується попитом та біологічні активи [13, с. 155-157].

За джерелами формування оборотні активи поділяються на:

- власні – оборотні активи, які необхідні для задоволення потреб підприємства у виробничих запасах, напівфабрикатах власного використання, в залишках готової продукції, незавершеному виробництві, а також у засобах для витрат майбутніх періодів;

– позичені – це кредити банку для задоволення тимчасових потреб, а також засоби, що тимчасово знаходяться в обороті підприємств до завершення розрахунків із державним бюджетом, постачальниками сировини, комплектуючих виробів та іншими кредиторами.

За формами функціонування у конкретному періоді часу оборотні активи поділяються на:

- матеріальні. До них відносять оборотні активи у формі запасів сировини, матеріалів, напівфабрикатів, незавершеного виробництва та готової продукції;
- фінансові. До них відносять оборотні активи у формі грошових коштів, короткострокових фінансових вкладень та дебіторської заборгованості.

За рівнем варіабельності розміру оборотні активи поділяють на:

- постійні – це такі оборотні активи, які постійно знаходяться у розпорядженні підприємства, визначають мінімальну потребу в них таку, що забезпечує господарську діяльність, складає основу постійного оборотного капіталу;
- тимчасові – оборотні активи, обсяг яких коливається відповідно до сезонних потреб виробництва і реалізації продукції, або до циклічних змін кон'юнктури ринку. У певні періоди часу тимчасові оборотні активи набувають нульового значення.

Узагальнюючи підходи до усіх розглянутих класифікацій на основі виділених різними вченими-економістами критеріїв оборотних активів, окреслимо їх типологію відповідно до сфери використання: облік, аналіз, аудит та управління (табл. 1.1).

Тобто система бухгалтерського обліку, результати аналізу та аудиту оборотних активів – це основні джерела інформаційного забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень на підприємстві. Оскільки такі критерії оборотних активів, як ліквідність, цінність, фактор ризику, часу, прибутковості та захищеності від інфляції застосовуються в практиці управління, вважаємо, що на них слід звернути особливу увагу в процесі класифікації та формування оборотних активів на підприємстві [16].

Таблиця 1.1 – Класифікація оборотних активів за сферами використання

Сфера застосування	Класифікаційні ознаки оборотних активів
Облік	- за способом відображення в балансі підприємства - за періодом функціонування - за формами функціонування - за характером джерел формування - за ступенем використання - за ступенем ліквідності - за ступенем керованості
Аналіз	- за способом відображення в балансі підприємства - за періодом функціонування - за формами функціонування - за характером джерел формування - за ступенем використання - за ступенем ліквідності - за ступенем керованості
Аудит	- за характером джерел формування - за ступенем використання - за формами функціонування
Управління	- за видами - залежно від участі у кругообігу - за ступенем керованості - за ступенем ліквідності - за рівнем цінності - за рівнем ризиків - за видами ризиків - за ступенем захищеності від інфляції - за рівнем прибутковості

Найважливішою для управління буде детальна інформація щодо участі оборотних активів в операційному процесі.

У процесі господарської діяльності можна виділити такі групи оборотних активів, які матимуть суттєвий вплив на фінансовий стан підприємства:

- виробничі запаси;
- грошові кошти;
- дебіторська заборгованість.

Усі складові частини оборотних активів пов'язані між собою і являються складовими частинами виробничого процесу, який не можливий за відсутності однієї із них (рис. 1.1).

Як видно із наведеної схеми, виробничий процес, складовою частиною якого є оборотні активи, ускладнюється за відсутності однієї з груп оборотних активів

або стає неможливим узагалі. За відсутності достатньої кількості виробничих запасів можуть виникати простої, зриви виробництва, завмирання товарних ліній. Натомість, значне зростання величини дебіторської заборгованості призводить до зменшення грошових коштів в обігу, що не дозволяє підприємству без залучення обігових коштів із зовнішніх джерел забезпечити свою потребу у виробничих запасах [36, с. 266-267].

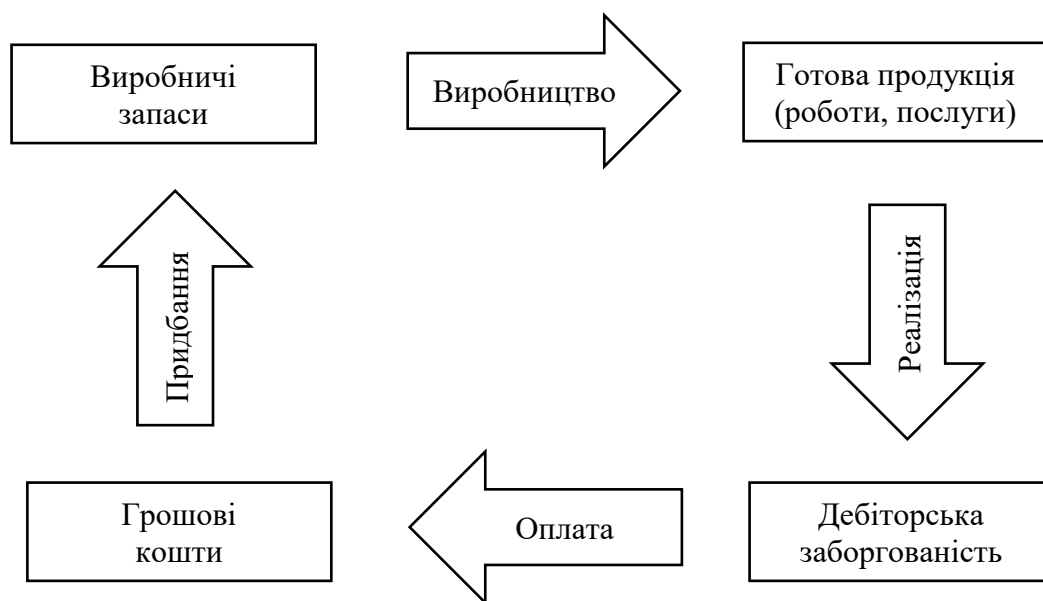


Рисунок 1.1 – Кругообіг оборотних активів підприємства

Синтезуючи економічний, фінансовий та бухгалтерський підходи до трактування досліджених категорій, можна з упевненістю визначити поняття «оборотні активи» як грошові кошти та їх еквіваленти, які не обмежені у використанні, а також інші активи, що обслуговують поточну виробничо-комерційну діяльність підприємства та повністю споживаються протягом одного операційного циклу, або протягом дванадцяти місяців з дати складання балансу.

Оскільки оборотні активи є складним та багатограним поняттям за своєю сутністю, дане визначення не може бути ані остаточним, ані вичерпним, але воно враховує основні характеристики та особливості вищезазначеної категорії.

Чітке розуміння сутності оборотних активів має практичне значення, через те, що правильне сприйняття економічної термінології, допомагає простежити та виявити взаємозалежності

1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку оборотних активів

У сучасних умовах розвитку економіки ефективна діяльність підприємств забезпечується дієвими механізмами обліку оборотних активів. Достовірне й повне відображення в обліку інформації про оборотні активи можливе лише при наявності дієвих методів регулювання як на рівні суб'єктів господарювання, так і на рівні держави.

Нормативно-правове забезпечення обліку – це сукупність нормативно-правових актів: законодавчої, виконавчої та представницької, а також Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, та кожного підприємства зокрема, які сприяють повноцінному функціонуванню та динамічному розвитку обліку, фінансової звітності та економічного контролю.

Порядок бухгалтерського обліку запасів визначається різними суб'єктами в межах їх повноважень та представлені трьома рівнями, що будують систему нормативного регулювання бухгалтерського обліку оборотних активів (рис. 1.2).

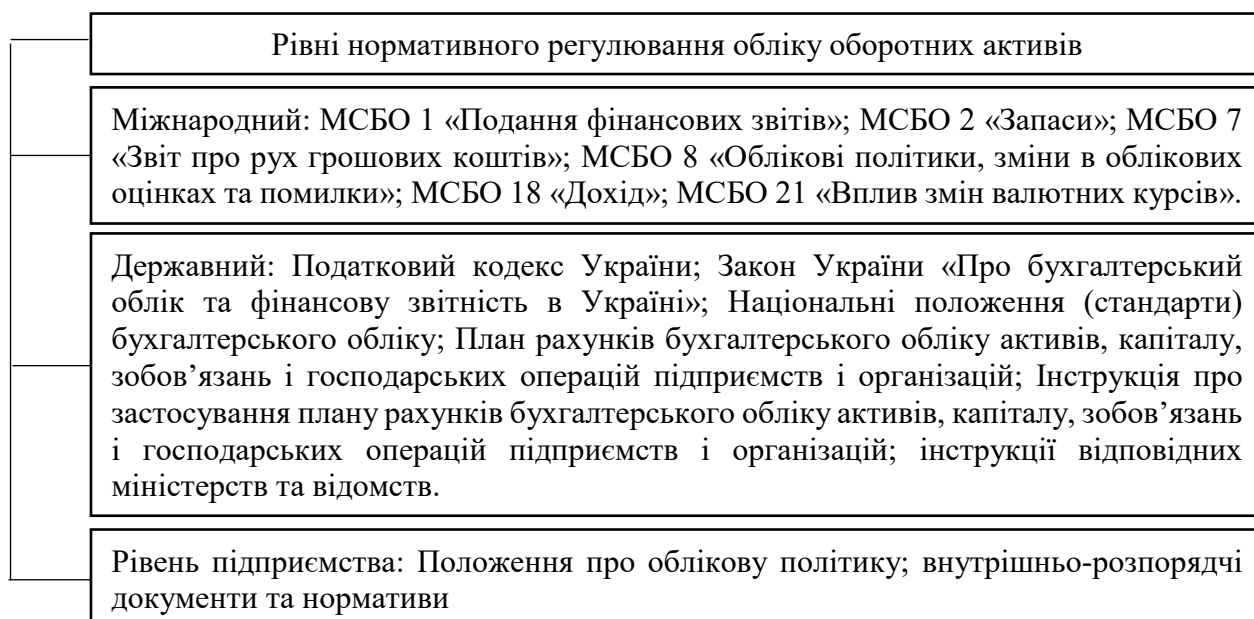


Рисунок 1.2 – Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку оборотних активів

Необхідно зауважити, що оборотні активи є досить складною та важливою економічною категорією. Зокрема, згідно з НП(С) БО 1 «Загальні вимоги до

фінансової звітності», оборотні активи - це гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу [35].

Як економічна категорія оборотні активи - це сукупність економічних ресурсів підприємства, що знаходяться в постійному кругообігу, змінюють свою матеріальну форму впродовж одного операційного циклу (одного року) та в повному обсязі переносять свою вартість на вартість виготовленої продукції.

Складність та висока дискусійність щодо трактування економічної сутності оборотних активів підприємства вимагають ґрунтовного та централізованого нормативно-правового регулювання та закріплення в межах відповідного законодавчого поля. Оборотні активи включають у себе комплекс складових, що наведені на рис. 1.2.

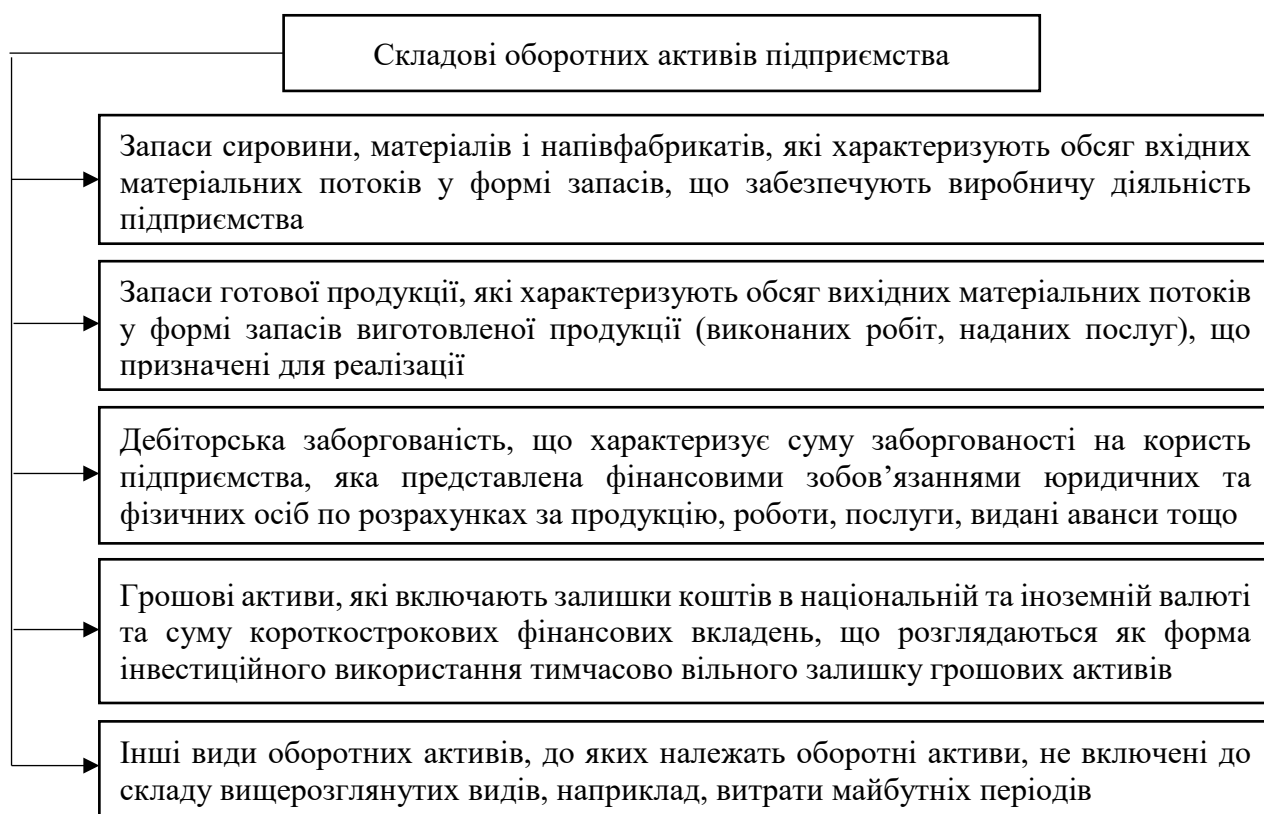


Рисунок 1.2 – Складові оборотних активів підприємства

Основним законодавчим актом, що регламентує формування обліково-аналітичного процесу на підприємстві, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р №996-XIV зі змінами та

доповненнями. Даний Закон регулює систему ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також їх державне регулювання на підприємстві в цілому [52].

Зміст та завдання організації обліково-аналітичного процесу оборотних активів охоплюють встановлення графіків дії певної підсистеми, визначення складових даних, що надходять та передаються нею, вибір методів й способів збору, обробки й видачі інформації, а також шляхів наукової організації праці облікових працівників. Методичні основи щодо формування в обліково-аналітичному процесі інформації про оборотні активи, а також розкриття такої інформації у фінансовій звітності підприємства регламентуються комплексом нормативних актів, що в сукупності формують відповідну нормативно-правову базу (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Нормативно-правове забезпечення обліку оборотних активів

Назва нормативно-правового документа	Сутність нормативно-правового документу щодо регулювання обліково-аналітичного процесу оборотних активів
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [52]	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [35]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього Положення (стандарту) варто застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі - підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ) і консолідованої фінансової звітності.
П(С)БО 9 «Запаси» [48]	Визначає методичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).
П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [43]	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності. Застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо дебіторської заборгованості, встановлених іншими положеннями бухгалтерського обліку.
П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [44]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції, операції із спільної діяльності та її розкриття у фінансовій звітності.
П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [45]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інструменти та її розкриття у фінансовій звітності

Продовження табл. 1.2

1	2
П(С)БО 15 «Дохід» [46]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.
П(С)БО 16 «Витрати» [47]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Норми цього П(С)БО застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (окрім банків і бюджетних установ та підприємств, які, відповідно до законодавства, складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності)
Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [21]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб.
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879 [56]	Визначає порядок проведення інвентаризації оборотних активів. Зокрема, інвентаризація проводиться для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства
МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [27]	Визначає основи подання фінансової звітності загального призначення для забезпечення їхньої зіставності з фінансовою звітністю суб'єкта господарювання за попередні періоди, а також з фінансовою звітністю інших суб'єктів господарювання. Він установлює загальні вимоги щодо подання фінансової звітності, настанови щодо її структури та мінімальні вимоги щодо її змісту.
МСБО 2 «Запаси» [29]	Визначає підхід до обліку запасів. Головним питанням обліку запасів є визначення суми собівартості, яка повинна визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди до моменту визнання відповідних доходів. Цей Стандарт надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації щодо формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості запасів.
МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [32]	Визначає вимоги до надання інформації про минулі зміни грошових коштів суб'єкта господарювання та їх еквівалентів за допомогою звіту про рух грошових коштів, який розмежовує грошові потоки протягом періоду від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.
МСБО 18 «Дохід» [28]	Метою цього Стандарту є визначення облікового підходу до доходу, який виникає в результаті певних типів операцій та подій.
МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання» [30]	Визначає принципи для подання фінансових інструментів як зобов'язань або власного капіталу і для згортання фінансових активів і фінансових зобов'язань.
МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [31]	Визначає принципи визнання та оцінювання фінансових активів, фінансових зобов'язань та деяких контрактів на придбання чи продаж нефінансових статей.

Для визначення величини спричиненого збитку від нестачі матеріальних цінностей застосовується і Порядок визначення розмірів збитку від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 № 116 (зі змінами) [57]. Цей нормативний документ установлює механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей (окрім дорогоцінних каменів і валютних цінностей).

Важливе місце в організації обліку та контролю посідає оцінка наявних на підприємстві та установі оборотних активів. Від обраної методики залежать якість та достовірність відображених у звітності показників, які характеризують майнове і фінансове становище суб'єктів господарювання.

У бухгалтерському обліку оборотні активи відображаються у грошовому виразі із застосуванням наступних методів оцінки: історична собівартість, поточна собівартість, вартість продажу або реалізації та теперішня вартість.

Історична собівартість активів включає ціну їх придбання і всі витрати, пов'язані із приведенням їх у стан використання за призначенням (транспортні витрати, мито тощо). Історична собівартість оборотних активів, виготовлених підприємством – це їхня виробнича собівартість. Оцінка за такою собівартістю відображає активи за сумою сплачених грошових коштів або за справедливою вартістю компенсації, що була видана на момент купівлі.

Якщо оцінюють за поточною собівартістю, то актив відображають як суму грошових коштів (їх еквівалентів), що була б сплачена у разі придбання оборотних активів у даний момент. Інколи таку вартість ототожнюють з ринковою вартістю.

Поняття відновлювальної собівартості застосовується до оборотних активів, які періодично замінюються, наприклад, запаси.

Продажна вартість чи вартість реалізації показує суму грошових коштів та їх еквівалентів, яку могло б отримати підприємство при продажі активу за звичайних умов на поточний момент.

Оцінка за теперішньою вартістю показує теперішню дисконтовану вартість майбутніх чистих надходжень грошових коштів (їх еквівалентів).

Таким чином, оцінка – це реальний показник обсягів господарських засобів та джерел їх формування, а також результатів господарської діяльності у грошовому вимірнику. Загальноприйнятими оцінками вважаються собівартість та ціна. Собівартість являє собою суму всіх витрат (у грошовому виразі), понесених на виготовлення продукції. Щодо цін, то їх є велика кількість видів: планові, фактичні, договірні, лімітні, тверді тощо.

Оборотні активи можуть надходити на підприємство різними шляхами: виготовлені власними силами, придбані у постачальника, отримані як внесок до статутного капіталу, безоплатно одержані, а також в результаті повного або часткового обміну на подібні або неподібні активи.

Методика оцінки оборотних активів підприємств регулюється наступними нормативно-правовими актами: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 13 «Фінансові інструменти», МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 2 «Запаси», МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів», МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», МСБО 18 «Дохід», МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання».

Облік запасів та відображення інформації про них у фінансовій звітності регулюється П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси».

Відповідно до П(С)БО 9 запасами є активи, що утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [48].

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» куплені або виготовлені на підприємстві запаси обліковуються за первісною вартістю, яка також є їх собівартістю.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» до первісної вартості відносять:

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

3) непрямі податки, що пов'язані із придбанням запасів та не будуть в подальшому відшкодовані підприємству;

4) витрати на перевезення, завантаження/розвантаження запасів, їх страхування;

5) інші витрати, що пов'язані з купівлею запасів [48].

Відповідно до МСБО 2 «Запаси» собівартість (початкова вартість) включає в себе:

1) ціну придбання;

2) імпортне мито;

3) інші податки, які не будуть відшкодовуватися податковими органами;

4) транспортні та експедиторські витрати;

5) інші витрати, що будуть понесені при купівлі запасів.

Таке поняття, як первісна вартість в МСБО 2 відсутнє [29].

Таким чином, відмінностей між П(С)БО 9 та МСБО 2 майже немає, лише те, що список, поданий національними положеннями більш деталізований. Ще однією відмінністю є те, що згідно МСБО 2, вартість торгових знижок, повернення платежів та аналогічні статті вираховуються із витрат на закупівлю запасів, чого немає в П(С)БО 9.

Відповідно до П(С)БО 9 оцінка відпуску запасів на виробництво або їх вибуття здійснюється такими методами: ФІФО, ідентифікованої собівартості одиниці запасу, середньозваженої собівартості, нормативних затрат або за ціною продажу. Метод, що використовується підприємством має бути описаний в обліковій політиці [48].

Найбільш ефективними та найпоширенішими методами списання запасів є: метод ФІФО, середньозваженої собівартості та ідентифікованої собівартості конкретної партії активів.

Відповідно до МСБО 2, списання запасів може відбуватись такими способами: метод конкретної ідентифікації, метод ФІФО, метод ЛІФО (last-in, first-out), метод стандартних витрат та метод роздрібних цін.

Метод конкретної ідентифікації використовується для вибуття запасів, які

були придбані (виготовлені) для конкретного замовлення, проте даний метод є недоречним при обліку великої кількості запасів [29].

Методи стандартних витрат та роздрібних цін застосовуються при наявності великої кількості запасів (наприклад, у роздрібній торгівлі) та коли їх результати приблизно дорівнюють собівартості запасів.

Отже, істотних відмінностей в обліку вибуття запасів немає, хоча згідно з П(С)БО 9 таких методів більше, однак деякі застосовуються вкрай рідко.

Щодо оцінки запасів на дату балансу, то згідно П(С)БО 9 запаси оцінюються за найменшою з двох вартостей: первісною або чистою вартістю реалізації, а згідно з МСБО 2 виключно за чистою реалізаційною вартістю.

Всі П(С)БО певною мірою ґрунтуються на МСФЗ, проте існують певні відмінності в обліку запасів.

Відповідно до національного законодавства, запаси, отримані до моменту переходу права власності повинні обліковуватись інакше, як матеріали, на які суб'єкт господарювання має всі права. Якщо підприємство не має права власності на матеріали та інші запаси, які надійшли, то їх потрібно обліковувати на позабалансових рахунках. Щодо міжнародних стандартів для малих та середніх підприємств, то запаси визнаються активами та обліковуються на балансі підприємства незалежно від права власності.

МСБО 2 «Запаси» містить алгоритм визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації, або застосування формул собівартості, які використовують до визначення собівартості запасів [29].

Перед підготовкою річної фінансової звітності проводиться інвентаризація запасів у місцях їх зберігання. На основі результатів проведеної інвентаризації визначаються та оцінюються залишки запасів на кінець звітного періоду, вони списуються у дебет рахунків відповідних запасів з кредиту рахунка фінансових результатів.

Запаси також повинні відповідати критеріям визнання активу. Запаси, які ніколи не призведуть до надходження економічних вигід в майбутньому, потрібно

списати на витрати періоду і присвоїти даним активам статус «неліквідних». Ступінь неліквідності оцінюють, виходячи з професійного судження.

При складанні фінансової звітності перевіряється можливе знецінення запасів, тобто зниження їх вартості та інші втрати активів, спричинені псуванням, браком тощо. Дані витрати включаються до витрат того періоду, в якому відбувалися ці події. У випадку знецінення потрібно привести балансову вартість до чистої вартості реалізації, шляхом їх списання або за допомогою створення резерву знецінених запасів. Списання запасів відображається по дебету витратних рахунків звітного періоду (наприклад, операційні витрати) та по кредиту рахунків відповідних запасів, у такому випадку ці витрати відображатимуться, як операційні, у Звіті про прибутки та збитки.

Згідно з МСФЗ відсутня категорія малоцінних та швидкозношуваних предметів. Складаючи річну фінансову звітність за міжнародними стандартами потрібно: за ознакою не суттєвості списати вартість МШП на витрати (якщо вони мають невелику вартість) або обліковувати їх у складі запасів на окремому субрахунку аналогічно до інших оборотних активів. Також у МСФЗ немає напівфабрикатів як окремого елемента запасів. У випадку, коли дана стаття є суттєвою, то її обліковують у складі запасів, дотримуючись критеріїв визнання.

Відповідно до МСФЗ немає чітких правил щодо обліку запасів, які були отримані як внесок до статутного капіталу, безоплатно одержані, або надійшли в результаті обміну на інші запаси. Також відсутні правила відображення транспортно-заготівельних витрат, втрат від псування та недостачі.

Вся інформація про наявність запасів відображається у формах: № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) та № 5 Примітки до річної фінансової звітності.

Таким чином, порівнюючи П(С)БО 9 та МСБО 2, можна зробити висновок, що вони мають, як спільні, так і відмінні риси. Спільними рисами в обох стандартах є визначення терміну «запаси», умови їх визнання, рекомендації, що стосуються методів оцінки запасів, а також та основні поняття, пов'язані з даними активами. Основні відмінні риси між двома стандартами: склад запасів та склад витрат, які формують собівартість.

Нормативні документи, які регламентують облік дебіторської заборгованості в Україні наступні: П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [43] та П(С)БО 13 «Фінансові активи» [45], МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [27], МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [33], МСБО 18 «Дохід» [28], МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання» [30] та МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [31].

Згідно з вище названими міжнародними стандартами дебіторська заборгованість є фінансовим активом, який дає конкретне право на отримання цінних паперів чи грошових коштів від іншого суб'єкта господарювання. Правила оцінки та визнання дебіторської заборгованості подані в П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 13 «Фінансові активи» та МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка». Якщо говорити про П(С)БО, то існує два положення, що регулюють визнання і оцінку більшої частини дебіторської заборгованості, яка вважається фінансовим активом. Однак у даних стандартах не вказано взаємних посилянь, тому складається думка, що вони застосовуються до різних активів. Окремого стандарту щодо визнання та оцінки дебіторської заборгованості у міжнародних стандартах немає, а розкриття інформації здійснюється за МСБО 39, тобто така заборгованість вважається одним з видів фінансових інструментів.

При порівнянні П(С)БО 10 [43] та МСБО 39 [31] можна визначити такі відмінності:

- згідно національних стандартів підприємство визнає дебіторську заборгованість активом, коли існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід і можливо достовірно визначити її сума [43];
- згідно міжнародних стандартів дебіторська заборгованість відображається в балансі і визнається, коли підприємство стає стороною контрактних зобов'язань та має юридичне право одержувати грошові кошти або інші цінності [31].

Ще однією відмінністю в обліку є оцінка дебіторської заборгованості: за П(С)БО вона оцінюється за первісною вартістю (або чистою вартістю реалізації), а згідно МСБО – справедливою вартістю.

Спільним є те, що за обома стандартами у фінансовій звітності дебіторська заборгованість відображається у складі поточних активів та поділяється на короткострокову і довгострокову.

Головною формою фінансової звітності, що містить інформацію про надходження та видаток грошових коштів в результаті ведення господарської діяльності на підприємстві, є «Звіт про рух грошових коштів» за звітний період. Даний звіт складається з трьох розділів, оскільки відображає рух грошових коштів від трьох таких видів діяльності, як операційна, інвестиційна та фінансова. Звіт може складатися двома способами: за прямим або непрямим методом з використанням відповідної форми. Метою даного звіту є надання користувачам правдивої, повної та неупередженої інформації про зміни, які відбулись у грошових коштах та їх еквівалентах у звітному періоді. Користувачі, проаналізувавши подану у звіті інформацію, можуть зробити висновки про сильні і слабкі сторони підприємства, його теперішні та потенційні проблеми, певні недоліки в управлінні, фінансовій або-господарській діяльності.

Основні положення, які регулюють складання та подання «Звіту про рух грошових коштів» наведені у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [35] та МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [32].

Спільною рисою вітчизняних та зарубіжних стандартів є побудова звіту, а саме наявність таких розділів:

1. Рух коштів у результаті операційної діяльності.
2. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності.
3. Рух коштів у результаті фінансової діяльності.

Відмінною рисою є трактування поняття грошові кошти. Згідно з НП(С)БО 1 термін «грошові кошти» включає готівку, кошти на рахунках в банках і депозити до запитання, а згідно МСБО 7 до грошових коштів відносять готівку в касі та депозити до запитання. У національних стандартах використовують поняття «рух грошових коштів», тоді як у міжнародних застосовують термін «грошові потоки», хоча тлумачення термінів є однаковими. Відповідно до національних стандартів форма Звіту про рух грошових коштів є регламентованою та обов'язковою для всіх

підприємств, тоді як МСБО 7 лише в загальному описує форму такого звіту.

Ще одною відмінною рисою є те, що за НП(С)БО сплату податку на прибуток показують у Звіті про рух грошових коштів у складі операційної діяльності. Тоді, як при застосуванні міжнародних стандартів, грошові потоки, які виникають від податку на прибуток, класифікують як грошові кошти від операційної діяльності лише тоді, коли їх не можна ототожнити з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

Таким чином, хоча національні стандарти обліку складаються на основі міжнародних стандартів, все одно існують розбіжності обліку оборотних активів, пов'язані із специфікою національної системи.

1.3 Аналіз складових оборотних активів залізничної галузі

Інформація про стан оборотних активів залізничної галузі міститься у Консолідованій фінансовій звітності АТ «Укрзалізниця», що складена за МСФЗ.

Акціонерне товариство «Українська залізниця» (далі – АТ «Укрзалізниця» або «Товариство») є приватним акціонерним товариством, створеним у відповідності до законодавства України. До 31 жовтня 2018 року Товариство мало назву Публічне акціонерне товариство «Українська залізниця», яке було зареєстроване 21 жовтня 2015 року. Товариство було створене внаслідок реорганізації шляхом злиття підприємств та установ залізничного транспорту загального користування (далі – «Реорганізація») і розпочало господарську діяльність 1 грудня 2015 року. Товариству були передані практично всі активи та зобов'язання підприємств, що входили до сфери управління та фактично контролювалися Державною адміністрацією залізничного транспорту України.

Консолідована фінансова звітність включає фінансову звітність АТ «Укрзалізниця» та його дочірніх підприємств (далі разом – «Група»).

Основними видами діяльності Групи є надання послуг з транспортування вантажів та перевезення пасажирів залізничним транспортом, послуг з доступу до інфраструктури залізничного транспорту, логістичних послуг, послуг з ремонту та

обслуговування рухомого складу тощо.

Товариство визнано природною монополією на території України в частині надання послуг з користування об'єктами інфраструктури, що забезпечують рух залізничного транспорту загального користування, та керування диспетчерськими службами.

Нижче подаються назви підприємств, фінансова звітність яких включена до консолідованої фінансової звітності станом на 31 грудня 2019 року:

1. АТ «Українська залізниця» - материнська компанія
2. ПрАТ «Дніпропетровський тепловозоремонтний завод»
3. ПрАТ «Запорізький електровозоремонтний завод»
4. ПрАТ «Львівський локомотиворемонтний завод»
5. ПрАТ «Київський електровагоноремонтний завод»
6. ПрАТ «Коростенський завод залізобетонних шпал»
7. ПрАТ «Гніванський завод спецзалізобетону»
8. ПрАТ «Київський електротехнічний завод «Трансигнал»
9. ТОВ «УЗ Карго Вагон»
10. ТОВ «Енерго Збут Транс»
11. ПрАТ «СК «Таст-Гарантія»
12. ПРАТ «СК «Інтер-Поліс»

До складу АТ «Укрзалізниця» входять шість Регіональних філій та 30 філій, дані яких включені в консолідовану фінансову звітність. Товариство продовжує внутрішню реорганізацію та формує цільову структуру компанії з виділенням ринково-орієнтованих підрозділів. В квітні 2019 року Група отримала контроль над ПрАТ «СК «Інтер-Поліс» [40].

Відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності», Група обліковує і презентує операції та інші події у відповідності з їх сутністю та економічними обставинами, а не тільки у відповідності з юридичною формою [27].

При підготовці консолідованої фінансової звітності від управлінського персоналу Групи вимагається робити оцінки та припущення, які мають вплив на суми звітності. Ці припущення базуються на інформації, що була доступна на дату

консолідованого балансу. Фактичні результати можуть відрізнятися від даних оцінок. Основні оцінки та припущення стосовно майбутнього та інші основні джерела оцінки невизначеності на звітну дату, що можуть призвести до необхідності суттєвого коригування балансової вартості відповідних активів та зобов'язань у майбутньому.

Після первісного визнання фінансових активів Група відносить їх до відповідної категорії і, якщо це можливо і доцільно, наприкінці кожного фінансового року проводить аналіз таких активів на предмет перегляду відповідності категорії, до якої вони були віднесені. Група не має жодних фінансових інструментів віднесених в категорії таких, які переоцінюються за справедливою вартістю через прибуток або збиток, а також до категорії інвестицій, що утримуються до погашення.

Кредити та дебіторська заборгованість – це непохідні фінансові активи з фіксованими або встановлюваними виплатами, що не мають котирувань на активному ринку. Такі активи обліковуються за амортизованою вартістю з використанням методу ефективної ставки відсотка за вирахуванням резерву під зменшення корисності. Зазначений розрахунок здійснюється з урахуванням всіх видів премії та дисконту при придбанні, а також з урахуванням усіх витрат пов'язаних з проведенням операції, та виплат між сторонами за договором, які є невід'ємною частиною ефективної ставки відсотка. Прибутки та збитки, які виникають при вибутті, зменшенні корисності, а також в процесі амортизації таких активів, відображаються у консолідованому звіті про сукупний дохід.

Запаси, в більшій мірі, складаються з запасних частин, матеріалів, інструментів та пального. Запаси відображаються за меншою з двох величин: собівартістю та чистою вартістю реалізації. Собівартість розраховується за методом ФІФО: «собівартість перших за часом надходжень запасів».

Грошові кошти та їх еквіваленти включають в себе кошти на банківських рахунках, депозити до запитання, готівкові кошти та короткострокові високоліквідні інвестиції зі строком погашення до трьох місяців чи менше, які в будь-який час можна обміняти на визначену суму грошових коштів і які не мають

значного ризику зміни вартості.

Для цілей консолідованого звіту про рух грошових коштів, грошові кошти та їх еквіваленти включають грошові кошти та їх еквіваленти, як зазначено вище, за вирахуванням вартості непогашених банківських овердрафтів.

Аналіз динаміки оборотних активів залізничної галузі наведений у табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Динаміка оборотних активів залізничної галузі, тис. грн.

Оборотні активи	Звіт 2017 року	Звіт 2018 року	Звіт 2019 року	Відхилення 2018 року до 2017 року, відс.	Відхилення 2019 року до 2017 року, відс.
Запаси	8417920	8881531	9129068	5,51	8,45
Торгова та інша дебіторська заборгованість	879122	1002401	656540	14,02	-25,32
Передоплати	203999	136842	332981	-32,92	63,23
Передоплата з податку на прибуток	215752	12280	113272	-94,31	-47,50
Податки до відшкодування, крім податку на прибуток	460132	733121	379881	59,33	-17,44
Фінансові активи	0	0	2014715	-	
Грошові кошти та їх еквіваленти	5188988	1251826	6981236	-75,88	34,54
Разом	15365913	12018001	19607693	-21,79	27,61

За даними табл. 1.3 можна зробити наступні висновки. Вартість запасів зростає у 2018-2019 роках на 5,51 % та на 8,45 % відносно базового періоду. Спостерігається коливання величини торгової та іншої дебіторської заборгованостей: у 2018 році цей показник зростає на 14,02 % відносно 2017 року, а у 2019 році заборгованість дебіторів зменшується на 25,32 %. Сума виплачених авансів зменшується у 2018 році на 32,92 %, а у 2019 році зростає на 63,23 % відносно базового 2017 року. Спостерігається зменшення передоплат з податку на прибуток у 2018-2019 роках на 94,31 % та на 47,50 % відповідно. Сума податків до відшкодування (крім податку на прибуток) збільшується у 2018 році на 59,33 % відносно 2017 році, а у 2019 році ця величина знижується на 17,33 %. У 2017-2018 роках короткострокових фінансових активів Укрзалізниці не має, у 2019 році їх сума складає 2014715 тис. грн. Сума грошових коштів зменшується відносно базового року на 75,88 % у 2018 році, та зростає на 34,54 % у 2019 році.

Разом вартість оборотних активів Укрзалізниці зменшується на 21,79 % у 2018 році, та зростає на 27,61 % у 2019 відносно базового періоду.

Інформація щодо зміни складових запасів наведена у табл. 1.4.

Таблиця 1.4 – Складові запасів Укрзалізниці у 2018-2019 рр., тис. грн.

Складові запасів	2017 рік	2018 рік	2019 рік
Запасні частини, матеріали та інструменти (за собівартістю чи чистою вартістю реалізації)	6003150	5309479	5184431
Паливно-мастильні матеріали (за собівартістю чи чистою вартістю реалізації)	706715	727881	1040375
Готова продукція (за собівартістю чи чистою вартістю реалізації)	-	507344	399865
Незавершене виробництво (за собівартістю чи чистою вартістю реалізації)	-	314872	441940
Інші запаси (за собівартістю чи чистою вартістю реалізації)	170805	2021955	2062457
Разом	8417920	8881531	9129068

Протягом 2018 року запасні частини, матеріали та інструменти, паливно-мастильні матеріали та інші запаси у сумі 14867237 тис. грн. (2017 р.: 12678353 тис. грн.) були визнані як витрати запасів операційної діяльності. Станом на 31 грудня 2018 запаси балансовою вартістю 111251 тис. грн. (2017 р.: 111251 тис. грн.) були використані в якості забезпечення банківських позик Групи. Протягом 2018 року сума частково списаних запасів склала 8064 тис. грн. (2017 р.: не було).

Протягом 2019 року запасні частини, матеріали та інструменти, паливно-мастильні матеріали та інші запаси у сумі 13635021 тис. грн. (2018 р.: 14867237 тис. грн.) були визнані як витрати запасів операційної діяльності. Станом на 31 грудня 2019 запаси балансовою вартістю 111251 тис. грн. (2018 р.: 111251 тис. грн.) були використані в якості забезпечення банківських позик Групи. Протягом 2019 року сума частково списаних запасів склала 33961 тис. грн. (2018 р.: 8064 тис. грн.).

Складові дебіторської заборгованості Укрзалізниці наведена у табл. 1.5.

Таблиця 1.5 – Складові торгової та іншої дебіторської заборгованості Укрзалізниці у 2018-2019 рр., тис. грн.

Складові дебіторської заборгованості	2017 рік	2018 рік	2019 рік
Торгова дебіторська заборгованість	913941	662901	735649
Короткострокова частина довгострокових фінансових активів	8518	6954	6102
Інша дебіторська заборгованість	700516	901430	734804
Разом	1622975	1571285	1476555
За вирахуванням: резерву під очікувані кредитні збитки торгової та іншої кредиторської заборгованості	(743853)	(568884)	(820015)
Усього	879122	1002401	656540

Зміни резерву під очікувані кредитні збитки торгової та іншої дебіторської заборгованості представлені у табл. 1.6.

Таблиця 1.6 - Зміни резерву під очікувані кредитні збитки торгової та іншої дебіторської заборгованості Укрзалізниці у 2018-2019 рр., тис. грн.

	2017 рік	2018 рік	2019 рік
Залишок на 1 січня	729636	743853	568884
Створено резерву	43597	184079	631868
Списано за рахунок резерву	(23165)	(332213)	(356796)
Сума відшкодування протягом року	(6215)	(23835)	(23941)
Залишок на 31 грудня	743853	568884	820015

У табл. 1.7 представлена інформація щодо схильності Групи до кредитного ризику по торговій та іншій дебіторській заборгованості з використанням матриці забезпечення станом на 31 грудня 2019 року на основі інформації про історичну платіжну дисципліну.

Таблиця 1.7 - Інформація щодо схильності Групи до кредитного ризику по торговій та іншій дебіторській заборгованості станом на 31 грудня 2019 р.

	Процент очікуваних кредитних збитків	Валова балансова вартість	Очікувані кредитні збитки	Балансова вартість
Не прострочена	0,50%	458660	(2293)	456367
1-60 днів	5%	58858	(2943)	55915
61-90 днів	25%	20924	(5231)	15693
91-365 днів	50%	150888	(75444)	75444
Понад 1 рік	50%-100%	787225	(734104)	53121
		1476555	(820015)	656540

В листопаді 2019 року Товариство підписало ряд договорів банківського вкладу (з видачею ощадного (депозитного) сертифіката) (надалі «депозити») з українським державним банком, номінованих в доларах США та відсотковими ставками 2,8 % - 3,8% річних.

Станом на 31 грудня 2019 року депозити розміщені на терміни від одного до трьох місяців в сумі 992347 тис. грн. були включені до статті Короткострокові депозити, а депозити із первісним терміном погашення більше трьох місяців, але менше одного року в сумі 2014715 тис. грн. були включені до статті Фінансові активи.

1.4 Техніко-економічна характеристика моторвагонного депо

«Дніпропетровське моторвагонне депо» є структурним підрозділом регіональної філії «Придніпровська залізниця» акціонерного товариства «Українська залізниця», створеної відповідно до законодавства України та статуту публічного акціонерного товариства «Українська залізниця» та Положення про регіональну філію «Придніпровська залізниця» публічного акціонерного товариства «Українська залізниця» і не має статусу юридичної особи.

Підрозділ у своїй діяльності керується законодавством, статутом та внутрішніми документами акціонерного товариства, Положенням про регіональну філію «Придніпровська залізниця» АТ «Укрзалізниця», Положенням про структурний підрозділ «Служба приміських пасажирських перевезень» регіональної філії «Придніпровська залізниця» АТ «Укрзалізниця», Положенням «Про структурний підрозділ «Дніпропетровське моторвагонне депо», рішеннями та наказами, прийнятими та виданими органами акціонерного товариства, філії та його посадовими особами.

Підрозділ має окремий баланс, рахунки в установах банків, печатку зі своїм найменуванням, бланки і штампи, відповідно до чинного законодавства та несе відповідальність за виконання своїх обов'язків згідно з чинним законодавством України.

Під час поточної роботи депо може вирішувати наступні задачі:

- утримання моторвагонного рухомого складу, підтримання обладнання депо у справному технічному стані, на рівні, що забезпечує безпеку руху, техніку безпеки та охорону праці працівників;
- забезпечення безпеки життя і здоров'я громадян, які користуються послугами залізничного транспорту, збереженості моторвагонного рухомого складу, механізмів, технологічного обладнання, матеріалів, паливних ресурсів та інших засобів;
- розробка та здійснення заходів по дотриманню встановлених норм витрат, економії матеріалів, палива, електроенергії, запчастин, раціонального використання матеріальних, паливо-мастильних, грошових та енергетичних ресурсів, зниженню

собівартості робіт, підвищенню рентабельності Депо та його підрозділів;

- розробка та здійснення заходів по підвищенню доходності депо за рахунок виконання робіт або розвитку підсобно-допоміжної діяльності надання послуг стороннім організаціям і населенню;

- дотримання законів, наказів та інших нормативних документів державних та галузевих керівних органів з питань оплати праці;

- розробка та здійснення заходів по організації та покращенню умов праці у відповідності з трудовим законодавством України, підвищенню її продуктивності;

- організація бухгалтерського, оперативно-статистичного обліку і звітності, забезпечення достовірності звітних даних та складання державної звітності, аналіз фінансово-господарської і економічної діяльності депо, контроль за дотриманням фінансово-розрахункової дисципліни;

- розробка та здійснення заходів по розвитку і управлінню ремонтною та матеріально-технічною базою господарства, по впровадженню прогресивних технологій і нової техніки, винахідницької та раціоналізаторської діяльності;

- здійснення інших видів діяльності у межах чинного законодавства України.

Планування діяльності здійснює структурний підрозділ, якому підпорядковане депо, згідно із затвердженими фінансовими планами регіональної філії.

Майно депо складається з основних засобів та оборотних засобів, а також цінностей, виділених акціонерним товариством, та іншого майна, що перебуває на балансі підрозділу на правах оперативного керування та є складовою частиною майна акціонерного товариства.

Керівництво Підрозділом здійснює начальник Підрозділу, який призначається начальником регіональної філії за поданням начальника структурного підрозділу, якому підпорядкований структурний підрозділ.

Головний бухгалтер призначається на посаду начальником регіональної філії за поданням начальника Підрозділу.

Головний інженер та заступники начальника моторвагонного депо призначаються та звільняються начальником за погодженням з керівництвом

регіональної філії.

Організація діяльності та структура депо залежить від конкретних умов його діяльності. Спрощена структура моторвагонного депо наведена на рис. 1.3.

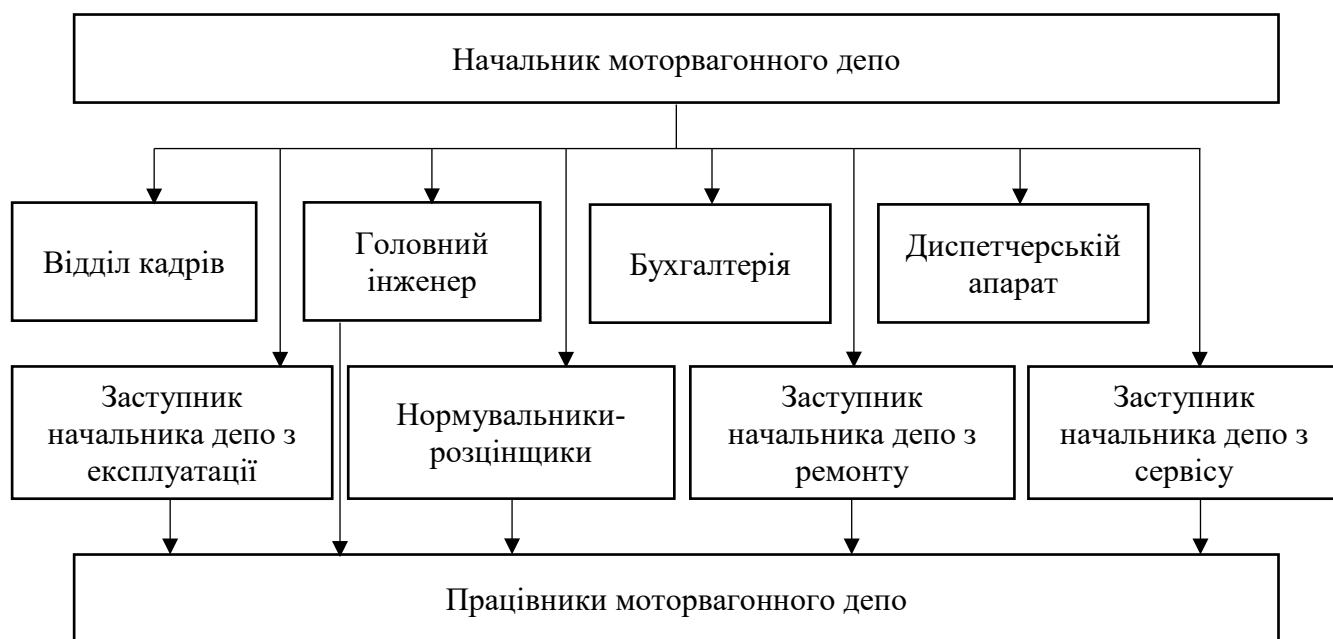


Рисунок 1.3 - Структура моторвагонного депо

Виробничі, трудові та соціально-економічні відносини трудового колективу і адміністрації моторвагонного депо регулюються чинним законодавством України та колективним договором. Виборним органом, що представляє інтереси трудового колективу, є профспілковий комітет, по узгодженню або разом з яким вирішуються соціально-економічні питання щодо нормування праці та її оплати.

Системи оплати праці, розцінки, розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлює начальник депо з дотриманням норм і гарантій, що передбачені законодавством, галузевою угодою, колективним договором регіональної філії та колективним договором депо в межах компетенції.

Ліквідація і реорганізація підрозділу здійснюється за рішенням правління акціонерного товариства. При ліквідації та реорганізації структурного підрозділу, звільненим працівникам гарантується додержання їх прав та законних інтересів відповідно до чинного законодавства.

Для характеристики фінансово-господарської діяльності підприємства

застосуємо техніко-економічний аналіз. Результати техніко-економічного аналізу моторвагонного депо наведені у табл. 1.8.

Таблиця 1.8 - Основні техніко-економічні показники моторвагонного депо

Показники	Звіт 2017	Звіт 2018	Відхилення 2018 року до 2017 року		Звіт 2019	Відхилення 2019 року до 2017 року	
			Абсо- лютне	Відн., відсот ків		Абсо- лютне	Відн., відсот ків
Обсяг перевезень, млн. ткм бруто	1574,6	1705,1	130,5	8,29	1588,3	13,7	0,87
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	224640,0	254677,0	30037,0	13,37	272174,0	47534,0	21,16
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	224080,0	254125,0	30045,0	13,41	271686,0	47606,0	21,25
Валовий прибуток, тис. грн.	560,0	552,0	-8,0	-1,43	488,0	-72,0	-12,86
Фінансові результати від операційної діяльності, тис. грн.	61,0	-1963,0	-2024,00	-	-2347,0	-2408,0	-
Чистий прибуток, тис. грн.	18,0	-6387,0	-6405,0	-	-2729,0	-2747,0	-
Валова рентабельність продажів, відсотків	0,25	0,22	-0,03	-13,05	0,18	-0,07	-28,08
Середньорічна вартість активів, тис. грн.	454825,5	454658,5	-167,0	-0,04	452075,0	-2750,5	-0,60
Коефіцієнт оборотності активів	0,49	0,56	0,07	13,41	0,60	0,11	21,90
Вартість оборотних активів, тис. грн.	19572,0	14632,0	-4940,0	-25,24	12085,0	-7487,0	-38,25
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	618213,5	662626,5	44413,0	7,18	711262,0	93048,5	15,05
Фондовіддача, грн./грн.	0,363	0,384	0,021	5,79	0,383	0,019	5,51
Фондоозброєність, тис. грн./чол.	938,11	1027,33	89,22	9,51	1164,09	225,98	24,09
Середньооблікова кількість штатних працівників, чол.	659	645	-14	-2,12	611	-48	-7,28
Фонд оплати праці, тис. грн.	45515,16	52656,84	7141,68	15,69	60256,20	14741,04	32,39
Середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн.	5755,58	6803,21	1047,63	18,20	8218,25	2462,66	42,79
Продуктивність праці, тис. ткм бруто/працівника	2389,38	2643,57	254,19	10,64	2599,51	210,13	8,79

За даними табл. 1.8 можна зробити наступні висновки.

У 2018-2019 роках відносно базового 2017 року відбувається зростання обсягів перевезень на 8,29 % та на 0,87 % відповідно.

Чистий дохід збільшується відносно 2017 року у 2018 році на 13,37 %, а у 2019 році – на 21,16 %, при цьому собівартість реалізації зростає у 2018 році на 13,41 %, а у 2019 році – на 21,25 %. Це викликає зменшення валового прибутку у 2018 році відносно базового періоду на 1,43 %, у 2019 - на 12,86 % порівняно з 2017 роком внаслідок перевищення темпів росту собівартості над темпами росту чистого доходу.

Перевищення операційних витрат на операційними доходами призводить до наявності збитку від операційної діяльності у 2018 та 2019 роках. Чистий фінансовий результат моторвагонного депо у 2018 – 2019 роках також має від’ємне значення.

Оскільки підприємство має непокритий збиток та від’ємний фінансовий результат від операційної діяльності у 2018 та 2019 роках, розраховані показники валової рентабельності продажів. Показники валової рентабельності депо мають дуже низьке значення, в динаміці відбувається їх зменшення з 0,25 % у 2017 році до 0,18 % у 2019 році.

Коефіцієнт оборотності активів – відображає швидкість обороту сукупного капіталу підприємства, тобто показує, скільки разів за аналізований період відбувається повний цикл виробництва й обіг, що приносить відповідний ефект у вигляді прибутку, або скільки грошових одиниць реалізованої продукції принесла кожна одиниця активів. У 2018-2019 роках відбувається зростання цього показника на 13,41 % та 21,9 % відповідно, що свідчить про підвищення ефективності використання активів.

Вартість оборотних активів зменшується протягом аналізованих періодів: на 25,24 % у 2018 році та на 38,25 % відносно базового 2017 року.

Середньорічна вартість основних засобів зростає у 2018-2019 роках відносно базового 2017 року на 7,18 % та 15,05 % відповідно. За рахунок перевищення темпів росту чистого доходу над темпами росту середньорічної вартості основних засобів

відбувається зростання показника фондівдачі на 5,79 % у 2018 році та на 5,51 % у 2019 році. Фондовіддача показує загальну віддачу від використання кожної гривні, витраченої на основні виробничі засоби, тобто ефективність вкладення цих коштів. Зростання показника фондівдачі свідчить про підвищення ефективності використання основних засобів.

Протягом звітних років спостерігається скорочення середньооблікової кількості працівників: на 2,12 % у 2018 році та на 7,28 % у 2019 році.

Внаслідок зростання середньорічної вартості основних засобів відбувається збільшення показника фондоозброєності. Фондоозброєність характеризує ступінь технічної оснащеності праці.

Фонд оплати праці збільшується у 2018-2019 роках на 15,69 % та на 32,39 %, а середньомісячна заробітна плата одного працівника зростає на 18,20 % у 2018 році, а у 2019 році – на 42,79 % відносно базового року.

Продуктивність праці зростає у 2018-2019 роках році відносно 2017 року на 10,64 % та на 8,79 % відповідно.

Основною умовою ефективного використання трудових ресурсів є перевищення темпів росту продуктивності праці над темпами росту фонду оплати праці. У моторвагонному депо році темпи росту фонду оплати праці перевищують темпи росту продуктивності праці, що свідчить про неефективне управління трудовими ресурсами на підприємстві.

Висновки до розділу 1

Чітке розуміння сутності оборотних активів має велике практичне значення, адже правильне сприйняття економічної термінології спрощує роботу кожного підприємства, допомагає простежити та виявити взаємозалежності між різними факторами виробничо-господарської діяльності, що у подальшому дозволить не лише раціонально споживати наявні фінансові ресурси, а й будувати обґрунтовані економічні прогнози щодо доцільності використання та управління оборотними активами підприємства.

В результаті аналізу наукових поглядів поняття «оборотні активи» визначено як грошові кошти та їх еквіваленти, які не обмежені у використанні, а також інші активи, що обслуговують поточну виробничо-комерційну діяльність підприємства та повністю споживаються протягом одного операційного циклу, або протягом дванадцяти місяців з дати складання балансу.

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

Загальна інформація про стан оборотних активів підприємств залізничного транспорту відображена у Консолідованій фінансовій звітності АТ «Укрзалізниця», що складена за вимогами МСФЗ. Консолідована фінансова звітність включає фінансову звітність АТ «Укрзалізниця» та його дочірніх підприємств.

Техніко-економічний аналіз показав незадовільний стан практично всіх показників.

Теми росту собівартості реалізації перевищують теми росту чистого доходу, що призводить до зменшення валового прибутку у 2018-2019 рр. році відносно базового періоду. У 2018 та 2019 роках підприємство має непокритий збиток та від'ємний фінансовий результат від операційної діяльності.

Зростання показників оборотності активів та фондівіддачі свідчить про підвищення ефективності використання активів загалом та основних засобів.

У звітних роках не виконується вимога співвідношення між темпами росту фонду оплати праці та темпами росту продуктивності праці, що свідчить про неефективне використання трудових ресурсів.

2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ У ДНІПРОВСЬКОМУ МОТОРВАГОННОМУ ДЕПО

2.1 Організація бухгалтерського обліку у депо

Організація бухгалтерського обліку – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримки та підвищення рівня її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального та інформаційного забезпечення облікового процесу.

Основні завдання організації обліку оборотних активів наведені на рис. 2.1.

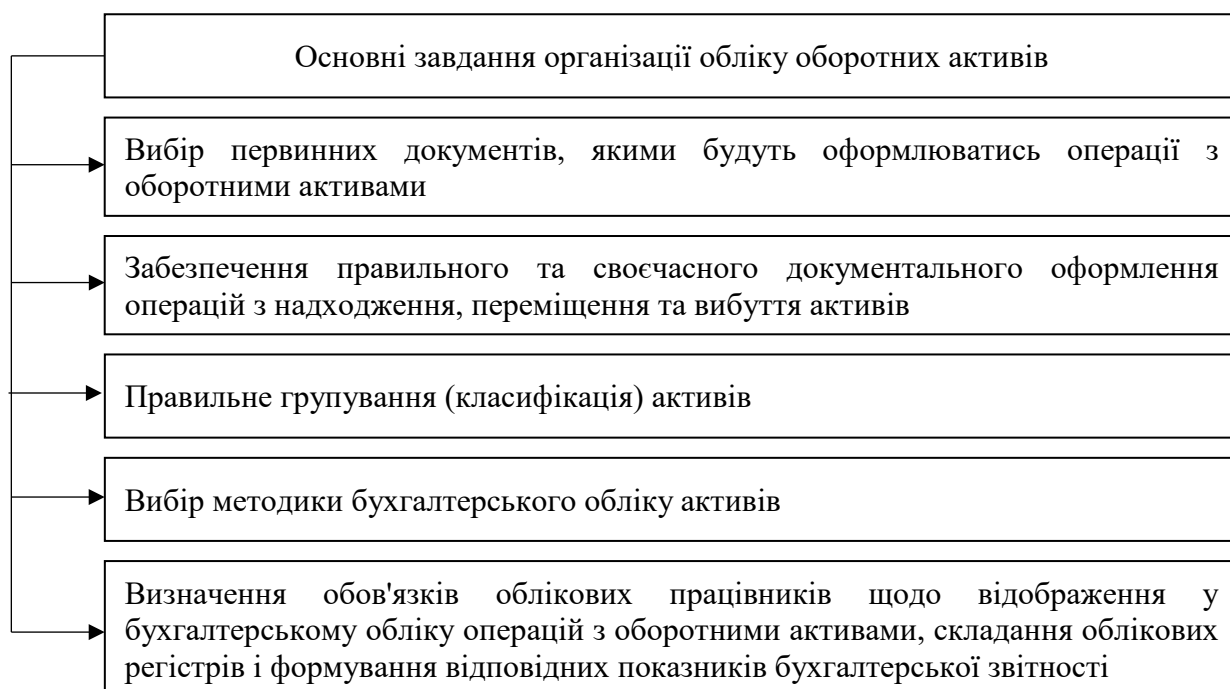


Рисунок 2.1 – Завдання організації обліку оборотних активів

У відповідності до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.99 р. №996-XIV організація бухгалтерського обліку на підприємстві належить до компетенції його власника або уповноваженого органу.

Зокрема, стаття 8 цього Закону визначає, що однією зі складових організації бухгалтерського обліку підприємства є облікова політика, яка являє собою сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством

для складання та подання фінансової звітності. Від правильності її розробки на підставі Закону та положень (стандартів) бухгалтерського обліку (надалі П(С)БО), залежить своєчасність, точність, об'єктивність даних обліку та неупередженість звітних даних необхідних внутрішнім і зовнішнім користувачам.

Бухгалтерський облік у моторвагонному депо регулюється Обліковою політикою АТ «Укрзалізниця» [39].

Облікова політика АТ «Укрзалізниця» (далі – Облікова політика) розроблена з метою використання:

- структурними підрозділами АТ «Укрзалізниця», до функцій яких, відповідно до затверджених положень, входить ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;

- регіональними філіями, філіями АТ «Укрзалізниця», що входять до складу АТ «Укрзалізниця» (далі – Філії Товариства).

Облікова політика розроблена на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 26.12.2006 № 1213, Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО), Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО), інших нормативно-правових актів з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності та з метою визначення Облікової політики як сукупності принципів, методів і процедур, що забезпечить об'єктивне відображення фінансового стану і результатів господарської діяльності АТ «Укрзалізниця» та Філій Товариства, що входять до його складу.

Облікова політика є елементом системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку в АТ «Укрзалізниця». Закріплені в ній принципи та методи відповідно до принципу послідовності мають застосовуватися постійно (із року в рік).

Метою Облікової політики є розкриття найважливіших положень, які використовуються Філіями Товариства при веденні бухгалтерського обліку, складанні та поданні фінансових звітів, інформація яких необхідна користувачам для прийняття відповідних рішень.

Облікова політика змінюється, тільки якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує НП(С)БО та П(С)БО або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності Товариства.

Товариство вносить зміни в Облікову політику, які затверджуються та вводяться в дію розпорядчими документами Товариства.

Товариство у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей розробляє на базі НП(С)БО та П(С)БО методичні рекомендації щодо їх застосування, інструкції з ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності та забезпечує внесення до них змін та доповнень, відповідно до нормативно-правових актів з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Відповідно до статутних документів Товариство веде бухгалтерський, податковий, статистичний, оперативний та управлінський облік результатів своєї господарської діяльності.

Основа облікової політики закладена в Статуті та Наказі про облікову політику [39].

В обліковій політиці встановлюються методи обліку таких оборотних активів, як запаси та дебіторська заборгованість.

Методи, принципи та процедури обліку запасів та дебіторської заборгованості встановлені відповідними стандартами обліку – П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».

При формуванні облікової політики підприємство повинно передбачити у розпорядчому документі про облікову політику одиницю обліку запасів. Відповідно до чинного законодавства облік запасів може вестися за їх найменуваннями або однорідними групами (видами).

Елементи облікової політики стосовно запасів наведені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 - Елементи облікової політики щодо запасів

Елементи облікової політики	Варіанти обліку
Одиниця обліку запасів	– найменування; – однорідна група (вид)
Метод обліку транспортно-заготівельних витрат	– шляхом, прямого списання транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості одиниці запасів, що придбаваються (за можливості точного розподілу (віднесення); – за середнім відсотком (при узагальненні суми транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку з подальшим їх розподілом)
Методи оцінки вибуття	– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; – середньозваженої собівартості; – собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); – нормативних витрат; – ціни продажу
Способи обліку товарів	За купівельними цінами, цінами продажу
Способи обліку готової продукції	За фактичною виробничою собівартістю, цінами продажу
Оцінка незавершеного виробництва	За сумою прямих матеріальних витрат, за сумою усіх витрат, за фактичною виробничою собівартістю, за нормативною собівартістю
База розподілу транспортно-заготівельних витрат, що прямо включаються до первісної вартості запасів	за кількісним критерієм: вага; об'єм; кількість місць; одиниць; за вартісним критерієм: ціна одиниці запасів
Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів	Самостійно встановлюється підприємством
Призначення та умови використання запасів	Самостійно встановлюється підприємством

Наступним елементом облікової політики щодо запасів є метод обліку транспортно-заготівельних витрат.

Транспортно-заготівельні витрати відображаються одним з таких методів:

– транспортно-заготівельні витрати узагальнюють на окремому субрахунку обліку запасів з подальшим віднесенням до вартості запасів, що вибули, застосовуючи розрахунок середнього відсотка;

– транспортно-заготівельні витрати списують до первісної вартості запасів, що надходять на підприємство.

Включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні доцільно

здійснювати у разі, якщо:

- можна достовірно визначити суми таких витрат, які безпосередньо відносяться до придбаних запасів;
- витрати на доставку запасів складають незначний розмір.

Якщо транспортно-заготівельні витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів, то їх сума може узагальнюватися за окремими групами запасів на окремому субрахунку.

Вибір методу оцінки вибуття запасів залежить від виду діяльності підприємства, оскільки деякі методи можуть застосовуватися тільки підприємствами, які здійснюють певну діяльність, обсягів діяльності, методів калькулювання продукції, а також від стратегічних цілей підприємства щодо розміру прибутку.

До методів оцінки вибуття запасів, які можуть бути застосовані підприємствами всіх галузей, відносяться такі методи:

- метод середньозваженої собівартості;
- метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Вибір того чи іншого методу залежить від стратегічних цілей підприємства. В умовах інфляції: метод ФІФО призводить до збільшення розміру прибутку і зменшення розміру запасів у порівнянні з методом середньозваженої собівартості; метод середньозваженої собівартості призводить до зменшення розміру прибутку і збільшення вартості запасів у порівнянні з методом ФІФО.

До методів оцінки вибуття запасів, які можуть бути застосовані підприємствами окремих галузей, відносяться такі методи:

- метод нормативних витрат – може застосовуватися на промислових підприємствах, де здійснюється калькулювання за встановленими нормативами;
- метод ціни продажу – може застосовуватися на підприємствах роздрібної торгівлі, де облік товарів ведеться із торговою націнкою;
- метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів – може застосовуватися на підприємствах гуртової торгівлі, які здійснюють продаж партій товарів «під замовлення», а також підприємствами, на яких вартість запасів можна

ідентифікувати.

Порядок оцінки запасів за чистою вартістю реалізації. Оцінка за чистою вартістю реалізації проводиться підприємствами, які здійснюють продаж або виробництво продукції, яка може зіпсуватися або втратити первинну очікувану вигоду. Це – одяг, продукти харчування, електроніка. Підприємство самостійно встановлює умови, за яких необхідно оцінювати вартість запасів за чистою вартістю реалізації, та критерії такого оцінювання.

Відповідно до облікової політики Укрзалізниці одиницею бухгалтерського обліку запасів визнається їх найменування. Облік запасів ведеться у натуральному та грошовому вимірниках.

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю.

Оприбуткування колісних пар, викочених при ремонті та виключенні вантажних вагонів із інвентарного парку, і колісних пар, викочених з-під пасажирських вагонів, та колісних пар, що відправляються в ремонт, провадиться за вартістю, яка визначається Департаментом вагонного господарства та Департаментом пасажирських перевезень далекого сполучення АТ «Укрзалізниця» відповідно.

Філії транспортно-заготівельні витрати включають до собівартості придбаних запасів або обліковують загальною сумою на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, яка щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули за звітний місяць

Включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні здійснюється у разі, якщо можна достовірно визначити суми таких витрат, які безпосередньо відносяться до придбаних запасів.

Якщо транспортно-заготівельні витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів, то їх сума може узагальнюватися за окремими групами запасів на окремому субрахунку 2093 «Транспортно-заготівельні витрати на запаси»; товарів – на субрахунку 289 «Транспортно-заготівельні витрати».

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку обліку запасів/товарів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів станом на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані у виробництві, реалізовані, безоплатно передані тощо) у звітному місяці.

Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів/товарів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів/товарів, що вибули. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми транспортно-заготівельних витрат на початок звітного місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму вартості запасів/товарів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

Розподілена частка транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до вартості запасів/товарів, що вибули, відображається на тих рахунках бухгалтерського обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття відповідних запасів/товарів. Залишок транспортно-заготівельних витрат, облік яких ведеться на окремих субрахунках, включається до відповідної статті запасів Балансу (Звіту про фінансовий стан).

При відпуску запасів у виробництво, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за методом ФІФО.

При відпуску у виробництво, у разі продажу та іншому вибутті старопридатних запасів, що були оприбутковані при ліквідації, ремонті або іншому поліпшенні основних засобів, оцінка здійснюється за методом та у спосіб щомісячної середньозваженої собівартості.

При передачі в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів, що використовуються протягом не більше одного року, їх вартість виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і матеріально-відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання та обліковується на позабалансовому субрахунку 073 «Перелік списаних малоцінних та швидкозношуваних предметів, строк корисного використання яких не більше

одного року». З оперативного обліку малоцінні та швидкозношувані предмети, які вийшли з ладу, списуються відповідно до актів, складених комісією та затверджених керівником Філії (структурного підрозділу Філії).

Запаси, які зіпсовані, застарілі або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду, відображаються за чистою реалізаційною вартістю, яку визначає інвентаризаційна комісія. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретно винних осіб відображаються на відповідному позабалансовому субрахунку. Списання проводиться відповідно до розпорядчого документу по Філії.

Строки корисного використання малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатації встановлюються згідно з наказом АТ «Укрзалізниця».

Дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Елементи облікової політики щодо дебіторської заборгованості наведені у табл. 2.2

Таблиця 2.2 - Елементи облікової політики щодо поточної дебіторської заборгованості

Елементи облікової політики	Варіанти обліку
Методи визначення величини резерву сумнівних боргів	– застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості – застосування коефіцієнта сумнівності
Спосіб розрахунку коефіцієнта сумнівності (за необхідності)	– визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході; – класифікація дебіторської заборгованості за строками непогашення – визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3–5 років
Класифікація дебіторської заборгованості за строками погашення	Самостійно встановлюється підприємством

Для дебіторської заборгованості в обліковій політиці встановлюється метод розрахунку резерву сумнівних боргів. Резерв сумнівних боргів нараховується такими методами:

– виходячи з абсолютної суми сумнівних боргів, цей метод є більш об'єктивним, оскільки дозволяє визначити величину резерву сумнівних боргів

залежно від ступеня платоспроможності кожного окремого дебітора. Цей метод можуть застосовувати тільки ті підприємства, які мають незначну кількість дебіторів, оскільки в цьому разі можна отримати об'єктивну інформацію відносно їх платоспроможності.

– виходячи з розрахунку коефіцієнта сумнівності, цей метод доцільно використовувати підприємством зі значною кількістю дебіторів, наприклад, на комунальних підприємствах.

За методом застосування коефіцієнта сумнівності величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.

Коефіцієнт сумнівності може розраховуватися такими способами:

- визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
- класифікації дебіторської заборгованості за термінами непогашення;
- визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3–5 років.

Визначена на основі класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу становить залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату. Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату.

На підприємствах залізничного транспорту бухгалтерський облік дебіторської заборгованості ведеться за первісною вартістю окремо за кожним дебітором, а також за класифікаційними групами.

Класифікація дебіторської заборгованості здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення в наступному порядку:

- 1 група – до 30-ти днів з дати виникнення;
- 2 група – з 30-го по 60-й день з дати виникнення;
- 3 група – з 61-го по 90-й день з дати виникнення;
- 4 група – з 91-го до 1-го року з дати виникнення;
- 5 група – 1 року до 1,5 років;

6 група – 1,5 роки і більше з дати виникнення.

Дебіторська заборгованість включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю, тобто після вирахування з первісної вартості дебіторської заборгованості резерву сумнівних боргів.

Резерв сумнівних боргів створюється Філією на поточну дебіторську заборгованість за реалізовану продукцію (товари, роботи, послуги) та іншу поточну дебіторську заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення дебітором. Величина резерву сумнівних боргів Філіями визначається за методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості, за яким величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів.

Бухгалтерський облік резерву сумнівних боргів ведеться за кожним дебітором.

Дебіторська заборгованість, яка віднесена до 6 групи класифікації (крім інших випадків, передбачених угодою), безперечно є сумнівною і на таку дебіторську заборгованість обов'язково створюється резерв сумнівних боргів.

Якщо дебіторська заборгованість відповідає будь-якій з ознак, наведених у Податковому кодексі, ця дебіторська заборгованість визнається безнадійною і підлягає списанню за рахунок резерву сумнівних боргів. Строк загальної позовної давності встановлюється відповідно до статті 257 Цивільного кодексу України і складає три роки.

Постійне проведення внутрішньогосподарських розрахунків між Філіями Товариства, між структурними підрозділами Філій та підтвердження боргу шляхом складання Акту звірки з Філіями Товариства (структурними підрозділами), залежними товариствами за цими розрахунками є діями, що свідчать про визнання боргу і відповідно до статі 264 Цивільного кодексу України є підставою для перебігу строку позовної давності.

Списання безнадійної дебіторської заборгованості проводиться при наявності розпорядчого документу по Філії.

Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої не створювався резерв сумнівних боргів, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з

відображенням у складі інших операційних витрат.

Сума списаної дебіторської заборгованості обліковується на позабалансовому субрахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість» протягом не менше трьох років з дати списання для спостереження за можливістю її стягнення у випадках зміни майнового становища боржника.

У табл. 2.3 узагальнено елементи облікової політики щодо інших складових оборотних активів.

Таблиця 2.3 – Елементи облікової політики щодо інших оборотних активів

Елементи обліку	Елемент облікової політики
Операції в іноземній валюті	Офіційний курс гривні до іноземних валют та банківських металів при обліку операцій за безготівковими розрахунками (з 31 березня 2015 року курс НБУ діє протягом усього дня та зазначається в банківських документах, оформлених за підсумками операцій за день)
	Порядок визначення курсових різниць на дату операції (у межах суми операції або за монетарною статтею в цілому)
Відрядження	Визначення розміру добових для різних категорій працівників у співставності з нормами Податкового кодексу України (для обчислення ПДФО та військового збору)
	Інші положення щодо добових (наприклад, склад витрат за різними підрозділами підприємств та категоріями працівників)
Фінансові інструменти	Дата визнання фінансових активів, придбаних у результаті систематичних операцій (дата укладання або дата виконання контракту)

Враховуючи той факт, що чітких роз'яснень та рекомендацій щодо формування та обліку витрат майбутніх періодів немає, підприємства, виходячи з економічної доцільності, повинні самостійно вирішувати, які витрати включати до складу витрат майбутніх періодів та зазначати їх перелік у Наказі про облікову політику.

На залізницях формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземній валюті здійснюється згідно з П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату балансу, а також на дату здійснення господарської операції в її межах. Для визначення курсових різниць на дату балансу застосовується валютний курс на кінець дня дати балансу. При визначенні курсових різниць на дату здійснення господарської операції застосовується валютний курс на початок дня дати здійснення операції.

2.2 Особливості первинного обліку оборотних активів та правила документообігу

Важливою умовою організації обліку оборотних активів є своєчасне і правильне оформлення первинними документами господарських операцій по надходженню і руху оборотних активів.

Методологія формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності підприємств залізничного транспорту регламентуються Методичними рекомендаціями по застосуванню на залізничному транспорті П(С)БО 9 «Запаси», затвердженими наказом Укрзалізниці від 30.12.1999 року № 379–Ц та Обліковою політикою Укрзалізниці.

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Запаси відображаються у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Виробничі запаси, які зберігаються до моменту їх використання на складах, утворюють запас, який необхідно нормувати. Норми запасів встановлюють по кожному найменуванню, сорту і розміру, що являється обов'язковою умовою системи управління запасами.

Розрахунок нормативу запасів товарно–матеріальних ресурсів здійснюється відповідно до «Методики розрахунку нормативу запасів матеріально–технічних ресурсів на залізничному транспорті», затвердженої наказом Укрзалізниці від 28.12.2001 р. № 738–Ц.

Типові форми первинного обліку сировини і матеріалів затверджені наказом Мінстату України від 21.06.96 р. № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів».

Документи, якими оформлюється надходження і витрачання запасів, наведено в табл. 2.4.

Матеріали, які надходять на склад підрозділу, повинні ретельно перевірятися на відповідність їх асортименту, кількості та якості. Їх надходження оформляється

складанням прибуткових ордерів, форма № М-4 «Прибутковий ордер № ».

Таблиця 2.4 – Первинні документи з обліку операцій із запасами

Форма	Назва документу	Призначення
1	2	3
М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства
М-2	Довіреність	Призначена для підтвердження права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів
М-2а	Акт списання бланків довіреностей	Призначений для списання використаних бланків довіреностей
М-26	Довіреність (бланк суворого обліку)	Призначена для підтвердження права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів
М-3	Журнал реєстрації довіреностей	Призначений для реєстрації виданих довіреностей та розписки в їх отриманні
М-4	Прибутковий ордер	Використовується на складі, заповнюється в день надходження запасів при відсутності розбіжностей з документами постачальника, при оприбуткуванні запасів, отриманих з переробки
М-7	Акт про приймання матеріалів	Застосовується при прийнятті запасів, якщо є розбіжності з документами постачальника, або коли виробничі запаси надійшли без документів. Використовується для обліку надходження запасів і для направлення листа-претензії постачальнику
М-8, 9, 28, 28а	Лімітно-забірна картка	Використовується для систематичного відпуску у виробництво лімітованих матеріалів, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів їх відпуску. Зазначається місячний ліміт відпуску певному цеху.
М-10	Акт-вимога на зміну (додатковий відпуск) матеріалів	Заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих та господарських потреб
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Використовується для разового відпуску запасів всередині підприємства
М-12	Картка №_складського обліку матеріалів	Використовується для обліку виробничих запасів на складі
М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	Використовується для взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку
М-16	Матеріальний ярлик	Використовується для позначення одиниць запасів
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	Складається завскладом (комірником) у разі виявлення відхилень фактичного залишку виробничих запасів від встановлених норм
М-19	Матеріальний звіт	Складається МВО і передається до бухгалтерської служби; відображає рух запасів на складі за певний період

Продовження табл. 2.4

1	2	3
–	Рахунок–фактура	Використовується для розрахунків між постачальниками та покупцями за відвантажені (відпущені) товари
1–ТН	Товарно–транспортна накладна	Призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом. Використовується для якісного та кількісного приймання запасів
–	Акт закупівлі ТМЦ	Використовується для закупівлі запасів підзвітними особами у фізичних осіб на ринку та в інших місцях торгівлі. Форма Акту повинна затверджуватися Положенням про облікову політику. При оформленні в ньому обов'язково зазначаються паспортні дані та ідентифікаційний код продавця

При встановленні невідповідності матеріалів, які надійшли до складу підрозділу, їх якості й кількості з даними супровідних документів постачальника оформляється акт прийому матеріалів, форма № М–7 «Акт № про приймання матеріалів». Акт складається у двох екземплярах приймальною комісією обов'язково з участю матеріально–відповідальної особи та представника постачальника або представника незацікавленої організації.

Після прийому матеріальних цінностей акти з прикладеними документами (товарно–транспортними накладними) передаються: один – до бухгалтерії підрозділу для обліку руху матеріальних цінностей, а другий – до відділу постачання для оформлення та направлення претензії постачальнику.

Даний документ оформляється також при прийомі матеріальних цінностей, які надійшли без документів. При наявності акту про прийом матеріалів прибутковий ордер не оформляється.

Для обліку і контролю за надходженням і оприбуткуванням матеріальних цінностей застосовується «Журнал обліку вантажів, що надійшли» форми № М–1. Записи в журналі проводять працівники відділу постачання в міру надходження матеріальних цінностей на склад підрозділу на підставі товарно–транспортних документів, прибуткових ордерів, актів прийому матеріалів.

У журналі також робляться відмітки про запити, пов'язані з розшуком вантажів, які не надійшли.

Рахунки, отримані від складів матеріально–технічного забезпечення та від постачальників, із прикладеними до них підтверджуючими документами (вимогами, накладними, актами, прибутковими ордерами та іншими), являються підставою для оприбуткування матеріальних цінностей бухгалтерією підрозділу.

Матеріали, які придбані підзвітними особами, здаються в комору разом з підтверджуючими документами. На підставі цих документів комірник складає в одному екземплярі «Прибутковий ордер форми № М–4». Після цього копія товарного чека додається до авансового звіту, який разом із підтверджуючими документами здається до бухгалтерії підрозділу. У бухгалтерії авансовий звіт перевіряється, підписується бухгалтером і після затвердження керівником підрозділу або особою на це уповноваженою, приймається до обліку.

Аналітичний облік запасів здійснюється відповідно до Класифікатора матеріально–технічних ресурсів, які використовуються на залізничному транспорті України, затвердженого наказом Укрзалізниці від 20.12.2001 р. № 716–Ц.

Кількісний облік матеріальних цінностей ведеться у коморі підрозділу на картках складського обліку матеріалів форми № М–12 «Картка № складського обліку матеріалів».

На кожний номенклатурний номер матеріалів відкривається окрема картка, яка заповнюється на підставі первинних прибутково–видаткових документів у день здійснення операції. На титульній частині картки вказуються: номер складу, найменування матеріалів, номенклатурний номер, марка, сорт, розмір, одиниця виміру, ціна та норматив запасу. Наявність у картках складського обліку нормативу запасів дає можливість комірнику систематично контролювати стан фактичних запасів, їх відповідність встановленим нормативам і приймати необхідні заходи до поповнення чи скорочення запасів.

У картках також відмічаються місця зберігання матеріалів на стелажах та в інших місцях. До місць зберігання матеріальних цінностей прикріплюється «Матеріальний ярлик» форми № М–16, затверджений наказом Міністерства статистики України від 21.06.96 р. №193. Матеріальний ярлик заповнюється завідуючим складом на кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей і

призначений для відображення характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера безпосередньо в місцях зберігання.

На початку року на матеріали відкриваються нові картки, в які переносяться перевірені залишки матеріалів за даними карток минулого року. В подальшому (протягом року) нові картки відкриваються по мірі надходження тих видів матеріалів, яких не було в залишку на початок року.

На матеріали, які не мали руху на протязі року, при перенесенні залишків вказується дата їх надходження до підрозділу.

Щоденно в картках складського обліку записуються всі операції з надходження і відпуску матеріалів. Підставою для записів являються оформлені установленим порядком первинні документи. Після кожного запису в картці визначається й записується залишок матеріалу.

Сортові картки групуються в картотеці за порядком облікових розділів, а у середині розділів – за порядком номенклатурних номерів.

По закінченні року, після відкриття нових карток на матеріали, старі картки вилучаються із картотеки. При цьому підраховується їх загальна кількість, потім картки брошуруються і здаються на зберігання.

Із складу матеріали відпускаються виробничим цехам, дільницям свого підрозділу, підрозділам своєї залізниці, а також при реалізації на сторону. При відпуску матеріалів на виробництво дебетується рахунок 23 «Виробництво» і кредитується рахунок 20 «Виробничі запаси», відпуск підрозділам своєї залізниці проводиться за дебетом субрахунку 6834 «Розрахунки дирекцій залізничних перевезень і галузевих служб з підвідомчими підрозділами» та оформляється випискою повідомлення (авізо). При реалізації виробничих запасів на сторону їх собівартість списується в дебет субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів». При цьому відображається дохід за реалізовані виробничі запаси за дебетом субрахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» та кредитом субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів».

Рух матеріалів між дільницями підрозділу оформляється складанням накладної–вимоги форми № М–11 «Накладна–вимога на відпуск (внутрішнє

переміщення) матеріалів», у якій вказується причина передачі матеріалів. Накладна–вимога складається в двох екземплярах, один із яких є підставою для оприбуткування одержаних цінностей, а другий повертається особі, яка здала матеріальні цінності, для пред'явлення його до бухгалтерії підрозділу. Відпуск матеріалів, які споживаються систематично, із дня в день, проводиться за лімітно–забірними картками форм № М–8, М–9, М–28 і М–28а, які затверджені наказом Міністерства статистики України від 21.06.96 р. №193.

Форма № М–8 «Лімітно–забірна картка» використовується для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів протягом одного місяця.

Форма № М–9 «Лімітно–забірна картка» – для чотирьохразового відпуску лімітних матеріалів, які відносяться на один вид витрат.

Форма № М–28 «Лімітно–забірна картка» використовується для відпуску матеріалів на будівельні об'єкти, ведеться на протязі всього періоду будівництва і знаходиться у виконавця робіт.

Одночасно складається щомісячна «Лімітно–забірна картка» форми № М – 28а, яка знаходиться на складі. При відпуску матеріалів зі складу комірник розписується в лімітно–забірній картці форми № М–28, а одержувач – в лімітно–забірній картці форми М – 28а.

Лімітно–забірні картки застосовуються для контролю за витратою матеріалів, на які встановлені норми витрат на одиницю або на визначений обсяг робіт, а також з метою скорочення кількості документів по відпуску.

Лімітно–забірні картки виписуються в двох екземплярах на кожний об'єкт терміном на один місяць. Один екземпляр до початку місяця передається споживачу, другий – комірнику. Відпуск матеріалів на виробництво здійснюється складом за пред'явленням представником виробничої дільниці (цеху) свого екземпляру лімітно–забірної картки. Комірник проставляє в обох екземплярах лімітно–забірної картки дату, кількість відпущених матеріалів, залишок ліміту по кожному номенклатурному номеру матеріалів. У лімітно–забірній картці одержувача розписується комірник, а в лімітно–забірній картці складу –

представник виробничої дільниці (цеху).

По лімітно–забірній картці ведеться також облік матеріалів, які не були використані на виробництві (повернення). Повернення матеріалів у комору відображається в лімітно–забірній картці по графі «Повернено». При поверненні матеріалів в обох екземплярах карт проставляється кількість повернених матеріалів і збільшується кількість по графі «Залишок ліміту», а записи засвідчуються підписами комірника та особи, яка повернула матеріали.

Понадлімітний відпуск матеріалів і заміна одних видів матеріалів іншими допускається тільки з дозволу начальника підрозділу, головного інженера або осіб, на це уповноважених. У цьому випадку для обліку матеріалів використовується «Акт–вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів» форми № М–10, який одночасно являється підставою для їх списання. Ця форма також використовується для заміни одних матеріалів іншими.

По закінченні місяця або після використання ліміту комірник закриває лімітно–забірні картки й підсумки з кожного номенклатурного номеру записує, як витрата в картки складського обліку матеріалів форми № М–12 «Картка № складського обліку матеріалів».

Після цього закриті лімітно–забірні картки передаються до бухгалтерії разом з іншими документами, де вони звіряються з другими екземплярами лімітно–забірних карток, які надійшли від начальників чи представників виробничих дільниць.

За вимогами проводиться відпуск матеріалів, потреба в яких протягом місяця виникає періодично, або матеріалів понад встановлений ліміт, а також дефіцитних матеріалів, які вимагають особливого контролю.

Документом, який відображає рух матеріалів та їх залишки на складі, являється «Матеріальний звіт» форми № М–19.

Матеріальний звіт складається щомісячно в одному екземплярі, підписується матеріально–відповідальною особою і з прикладеними до нього документами по надходженню та використанню надається до технічного відділу підрозділу для перевірки відповідності фактично використаних матеріальних цінностей

встановленим нормам. Після перевірки матеріальний звіт візується робітником технічного відділу, затверджується начальником підрозділу або особою, на це уповноваженою, і передається до бухгалтерії.

У бухгалтерії перевіряють повноту та правильність запису даних матеріального звіту відповідно до прикладених документів з надходження й використання. Крім цього, перевіряють правильність залишків за кожним найменуванням матеріалів, та одночасно проводиться зустрічна перевірка правильності записів з операцій внутрішнього переміщення матеріалів.

Залишки матеріалів на початок місяця переносяться матеріально-відповідальною особою в матеріальний звіт із перевірених звітів за минулий місяць.

Разом із матеріальним звітом до бухгалтерії підрозділу пред'являється «Реєстр приймання–здавання документів» форми № М–13. Цей реєстр складається матеріально-відповідальною особою і здається до бухгалтерії підрозділу разом із первинними документами з надходження та використання матеріалів.

Матеріальний звіт щодо товарно–матеріальних цінностей, які відносяться до аварійно–незнижувального запасу, складається окремо.

Укрзалізницею розроблено та затверджено наказом від 30.03.04 р. №219–ЦЗ норматив аварійно–незнижувального запасу товарно–матеріальних цінностей у розрізі господарств та залізниць.

З метою забезпечення єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та контролю за встановленим нормативом технологічного незнижувального запасу до Плану рахунків наказом Укрзалізниці від 19.04.04 р. № 274–ЦЗ введено додаткові субрахунки за відповідними господарствами.

Для відокремлення обліку та зберігання ТМЦ, які відносяться до аварійно–незнижувального запасу, необхідно організувати збереження цих ТМЦ у складах виробничих дільниць, цехах, коморах окремо від інших. Їх розміщують за секціями, типами і сортами у штабелях, на стелажах і полицях з таким розрахунком, щоб забезпечити їх швидке приймання, відпуск та перевірку кількості. З цією метою в місці зберігання використовують матеріальні ярлики форми М–16, на яких

зазначають відомості про кожний вид із цих запасів.

Особливої уваги потребує документування малоцінних швидкозношуваних предметів, оскільки для даного виду запасу розроблені окремі форми первинних документів. Для організації обліку МШП застосовуються типові форми первинних документів, затверджені наказом Міністерства статистики України від 22.05.96 р. № 145. Інформація щодо типових форм обліку МШП наведена у табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Первинні документи з обліку МШП

Назва та форма документа	Характеристика та сфера застосування
Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв) (ф. МШ-1)	Застосовується для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у цехових інструментальних коморах на підприємствах, які застосовують облік інструментів (пристосувань) в експлуатації за методом встановлення постійного запасу (норми) обмінного (оборотного) фонду. На підставі даних відомостей вносяться зміни до карток складського обліку матеріалів інструментально-роздавальної комори (інших підрозділів підприємства)
Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (ф. МШ-2)	Облік МШП. виданих бригадам, цехам та окремим робітникам підприємства для індивідуального користування. При поверненні на склад з експлуатації вони знову оприбутковуються. Не придатні для подальшої експлуатації МШП списуються та оформлюються відповідним актом
Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристосувань) (ф. МШ-3)	Оформлення факту заточування та ремонту інструментів (пристосувань) (на тих підприємствах, де це проводиться централізовано). Після загострення або ремонту МШП комірник оцінює та фіксує в одному примірнику повернення інструмента.
Акт малоцінних та швидкозношуваних предметів (ф. МШ-4)	Оформлення факту поломки, псування або втрати МШП
Акт списання інструментів (пристосувань) і обмін їх на придатні (ф. МШ-5)	Оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали не придатними для експлуатації на підприємствах, які обліковують їх за методом обмінного (оборотного фонду)
Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв (ф. МШ-6)	Облік спецодягу, спецвзуття та захисних засобів, виданих робітниками підприємств в індивідуальне користування за встановленими нормами
Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв (ф. МШ-7)	Обліку прийняття від працівника підприємства спецодягу, спецвзуття та захисних засобів для прання, дезінфекції, ремонту, літнього зберігання та повторної видачі для користування
Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів (ф. МШ-8)	Оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів пристосувань, спецодягу, спецвзуття, захисних засобів після закінчення терміну використання, інших МШП

МШ-7 Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв,

Відпуск інструментів та інших предметів у тривале користування оформлюється вимогою, яка складається у двох примірниках. Для обліку руху МШП також застосовуються первинні документи з обліку матеріалів (форми М-4, М-8, М-9, М-11).

Наступною складовою оборотних активів підприємства є дебіторська заборгованість, організація обліку якої має досить важливе значення, тому що сприяє впорядкуванню інформації та її достовірній оцінці за операціями із борговими правами (дебіторами). Облік дебіторської заборгованості в Україні регулюється П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».

Згідно з п. 5 цього стандарту дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначено її суму.

Для віднесення дебіторської заборгованості до довгострокової необхідно, щоб виконувалися одночасно такі критерії:

- заборгованість не виникає в ході нормального операційного циклу;
- строк її погашення більше 12 місяців.

У разі якщо строк погашення дебіторської заборгованості, що не виникає в ході нормального операційного циклу, менше року, вона відноситься до поточної.

Дебіторська заборгованість, яка виникає в ході нормального операційного циклу, визнається поточною незалежно від строку погашення. Якщо до поточної дебіторської заборгованості підприємства відноситься дебіторська заборгованість зі строком погашення менше 12 місяців та дебіторська заборгованість зі строком погашення більше 12 місяців з дати балансу, то таку інформацію повинно бути розкрито у примітках до фінансової звітності.

Для віднесення дебіторської заборгованості до довгострокової або поточної необхідно брати до уваги строк, який залишився до погашення заборгованості від дати балансу.

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги може бути визнана активом лише одночасно з визнанням доходу від реалізації та оцінюється за первісною вартістю (п. 6 П(С)БО 10). У разі відстрочення платежу за

продукцію (товари) з утворенням від цього різниці між справедливою вартістю дебіторської заборгованості та номінальною сумою коштів та/або їх еквівалентів, що підлягають отриманню, така різниця визнається дебіторською заборгованістю за нарахованими доходами (процентами) у періоді її нарахування.

Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості обчислюється величина резерву сумнівних боргів (п. 7 П(С)БО 10).

У разі коли щодо поточної дебіторської заборгованості існує впевненість про її неповернення або за такою заборгованістю минув строк позивної давності, – вона визнається безнадійною.

Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість в її погашенні боржником, — це сумнівний борг (п. 4 П(С)БО 10).

З метою уникнення різкого зростання витрат при списанні дебіторської заборгованості передбачено нарахування резерву сумнівних боргів. Сума нарахованого резерву включається до складу інших операційних витрат звітного періоду.

При списанні (виключенні з активів) безнадійної дебіторської заборгованості:

- одночасно зменшується сума резерву сумнівних боргів;
- при недостатності суми резерву безнадійна заборгованість списується на інші операційні витрати;
- поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву не передбачено (наприклад, за попередньою сплатою, за розрахунками з бюджетом) у разі визнання її безнадійною, списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат;
- якщо раніше списану безнадійну заборгованість відшкодовано, то сума відшкодування підлягає зарахуванню до складу інших операційних доходів (п. 11 П(С)БО 10).

Відображення у бухгалтерському обліку дебіторської заборгованості здійснюється на підставі господарських договорів і первинних документів, які засвідчують факт здійснення господарської операції (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Документування дебіторської заборгованості

Вид дебіторської заборгованості	Документи
За майно, передане у фінансову оренду	Договір оренди, акт приймання–передачі основних засобів, довідки та розрахунки бухгалтерії
Векселі одержані	Вексель, акт приймання–передачі векселя, ПКО, виписка банку
Розрахунки з вітчизняними покупцями	Накладна, рахунок–фактура, рахунок, акт приймання–передачі виконаних робіт, довідка (розрахунок) бухгалтерії, податкова накладна, товарно–транспортна накладна, виписка банку
Резерв сумнівних боргів	Довідка, розрахунки бухгалтерії
Розрахунки за виданими авансами	Платіжне доручення, виписка банку
Розрахунки з підзвітними особами	Звіт про використання коштів наданих на відрядження або під звіт з доданими виправдовуючими документами, ПКО, ВКО
Розрахунки за нарахованими доходами	Довідка, розрахунок бухгалтерії, виписка банку, ПКО, ВКО
Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	Протокол засідання інвентаризаційної комісії, наказ керівника, документи, які підтверджують внески з відшкодування матеріальної шкоди – накладна, ПКО тощо, заява працівника
Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	Договір між членами кредитних спілок, ВКО, платіжне доручення, накладна, квитанція до прибуткового касового ордеру
Розрахунки з іншими дебіторами	ПКО, ВКО, накладна, рахунок, виписка банку, довідка (розрахунок) бухгалтерії

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

Посвідчення про відрядження – це документ, який видається працівнику підприємства для виконання службового доручення поза постійним місцем роботи, тобто у відрядженні. Даний документ підлягає реєстрації у Журналі реєстрації

посвідчень про відрядження.

Правильна побудова обліку грошових коштів та їх еквівалентів дає змогу забезпечити інформацію про їх наявність, цілеспрямоване використання та контроль за зберіганням.

Усі грошові кошти підприємств, що призначені для здійснення господарської діяльності, мають зберігатися на рахунках у банку: для обліку готівки і руху коштів в обороті, що зберігаються в банку, або якщо кошти господарства мають цільове призначення (розрахунки з постачальниками за акредитивом тощо) – рахунок «Рахунки в банках»; для обліку грошових коштів необоротного призначення (депозити капіталовкладень тощо) – рахунок «Інші необоротні активи»; для обліку готівки і руху коштів – рахунок «Готівка»; для обліку коштів у дорозі, грошових документів, сертифікатів – рахунок «Інші кошти»; для куплених цінних паперів – рахунок «Поточні фінансові інвестиції»; для одержаних векселів – рахунок «Короткострокові векселі одержані».

Первинні документи, які підтверджують рух грошових коштів, повинні бути належним чином упорядковані. Касові операції оформлюються документами, типові форми яких затверджено Міністерством статистики України за згодою з Національним банком України і Міністерством фінансів України, і які повинні застосовуватися без змін на всіх підприємствах, незалежно від їх відомчої підпорядкованості та форми власності. Документування операцій з грошовими коштами зображені в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Документи, які підтверджують рух готівки в касі

Форма	Первинні документи	Призначення документу
КО–1	Прибутковий касовий ордер	Оформлення надходження готівки в касу
КО–2	Видатковий касовий ордер	Оформлення видачі готівки з каси
КО–3, 3а	Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових документів	Призначений для реєстрації в бухгалтерській службі касових документів
КО–4	Касова книга	Відображення обліку операцій з готівкою касиром
КО–5	Книга обліку прийнятих та виданих касиром грошей	Відображення обліку коштів, які надходять в касу

Усі надходження і видачу готівки в національній валюті підприємства

враховують у касовій книзі (типова форма КО–4). Аркуші касової книги мають бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені печаткою підприємства – юридичної особи. Кількість аркушів у касовій книзі засвідчується підписами керівника і головного бухгалтера підприємства – юридичної особи. Записи в касовій книзі робляться касиром з операцій одержання або видачі готівки за кожним прибутковим касовим ордером і видатковим документом у день їх надходження або видачі.

У кінці кожного робочого дня касир підсумовує операції за день, виводить залишок готівки в касі (наявна готівка в період виплати заробітної плати перераховується з урахуванням готівки, виданої за незакритими платіжними / розрахунково–платіжними/ відомостями) наступного дня і передає до бухгалтерії як звіт касира другий відривний аркуш (копію записів у касовій книзі за день) з прибутковими касовими ордерами і видатковими документами під розпис у касовій книзі.

На основі звітів касира з оправдовуючими документами бухгалтерія відображає грошові потоки каси бухгалтерськими проводками, які передбачено відповідним законодавством.

Відповідно до чинного законодавства підприємства зберігають свої грошові кошти на поточних рахунках у банках України на договірних засадах. Розрахунки здійснюються в безготівковій або готівковій формах у порядку, визначеному нормативними актами Національного банку України.

Для зберігання грошових коштів і здійснення всіх видів розрахунків та касових операцій юридичні особи відкривають банківські рахунки на умовах, викладених в Інструкції «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», яка затверджена постановою Правління НБУ від 21.01.2004 р. № 22.

Для визначення облікових номенклатур первинного обліку з надходження грошей складають таблицю, форма якої наведена в табл. 2.8, де визначено основні дані, котрі потрібно буде відобразити в носіях. Аналогічно чинять у разі визначення облікових номенклатур первинного обліку з вибуття грошей.

Уповноважений представник підприємства (бухгалтер, касир) періодично

отримує виписки банку з відповідними документами, на основі яких відбувалося зарахування або списання коштів із рахунків.

При обробленні виписок треба пам'ятати, що для банків їх клієнти є кредиторами, тобто банки виступають боржниками клієнтів, зараховуючи та зберігаючи їхні гроші. Зараховуючи гроші від покупців на поточні рахунки, банк кредитує поточні рахунки, а списуючи – дебетує.

Таблиця 2.8 – Облікові номенклатури первинного обліку надходження грошей на поточний рахунок в банку

Дані для обліку	Використання облікових даних	Вимірники		В яких носіях фіксується інформація вперше
		натуральні	вартісні	
1. Здача грошей у банк із каси: – номер документа – дата – сума	Для обліку зданих у банк готівкових грошей	+ +	+	Заява на внесення готівки
2. Надходження грошей від перерахування: – назва платника – номер його рахунку в банку; – найменування та місце знаходження банку платника; – дата; – кореспонденція і місце; – призначення платежу; – залишок на кінець дня (звітного періоду)	Для обліку грошових коштів та розрахункових операцій	+	+	Платіжне доручення

У підприємств поточний рахунок є активним, тому при отриманні грошей рахунок дебетується, а при витрачанні – кредитується. Таким чином, у виписці банку необхідно поміняти місцями обороти: дебетовий, показаний у виписці, вважати кредитовим і навпаки (кредитовий оборот вважати дебетовим).

Отримані виписки банку перевіряються (підбираються виправдні документи, підраховуються обороти і сальдо) та обробляються (за кожною операцією визначаються, кореспондуючі рахунки). Прикладені до виписки документи погашаються штампом із написом «погашено». Якщо у виписці виявлено помилки, то бухгалтер зобов'язаний письмово повідомити банку про допущену помилку та її суму.

2.3 Облік оборотних активів в системі рахунків бухгалтерського обліку

Моторвагонне депо бухгалтерський облік запасів веде на рахунках 2 класу «Запаси» в розрізі відповідних субрахунків.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів визнається їх найменування. Облік запасів ведеться у натуральному та грошовому вимірниках.

Запаси, прийняті на відповідальне зберігання, враховуються окремо від власних запасів. Для їх обліку використовується позабалансовий субрахунок 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

Бухгалтерський синтетичний облік запасів ведеться на наступних рахунках: 20 «Виробничі запаси»; 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»; 23 «Виробництво» (залишки незавершеного виробництва); 25 «Напівфабрикати»; 26 «Готова продукція»; 28 «Товари».

Відповідно до діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку синтетичний облік виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси», який має наступні субрахунки (рахунки другого порядку):

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

За дебетом вказаних субрахунків відображаються надходження виробничих запасів в підрозділ та їхня дооцінка, а за кредитом – відпуск на виробництво, на реалізацію, в переробку, а також уцінка.

Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій АТ «Укрзалізниця» введені рахунки другого та третього

порядку, які дозволяють вести облік за більш розширеними групами класифікації запасів, ніж встановлено П(С)БО 9 «Запаси». Із цього Плану рахунків у бухгалтерському обліку виробничих запасів у моторвагонному депо застосовуються субрахунки, що наведені у табл. 2.9.

Таблиця 2.9 - Субрахунки для обліку виробничих запасів моторвагонного депо

Субрахунки		Назва
201		Сировина й матеріали
	2010	Сировина й матеріали
	2014	Формений одяг
	2015	Мастильні матеріали
	2017	Незнижувальний запас матеріалів
202		Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби
203		Паливо
	2030	Нафтопродукти
	2031	Тверде паливо
	2032	Мастильна матеріали
	2033	Інші види палива
	2034	Незнижувальний запас палива
204		Тара і тарні матеріали
205		Будівельні матеріали
	2051	Будівельні матеріали
	2052	Устаткування, обладнання, конструкції до монтажу
206		Матеріали, передані в переробку
207		Запасні застини
	2070	Запасні застини
	2071	Запасні частини в ремонті
	2072	Модусні запчастини
	2073	Колісні пари в запасі
	2074	Колісні пари в обмінному фонді
	2075	Колісні пари в ремонті
	2077	Незнижувальний запас запасних частин
	2078	Старопридатні запасні частини
	2079	Старопридатні колісні пари
208		Матеріали сільськогосподарського призначення
209		Інші матеріали
	2090	Відходи виробництва
	2091	Старопридатні матеріальні цінності
	2092	Інші матеріали
	2093	Транспортно-заготівельні витрати
	2095	Матеріали в дорозі

Порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку надходження запасів наведено в табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку надходження запасів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Придбані виробничі запаси з оплатою грошовими коштами (на суму договору поставки)	20	631
2. Одночасно на суму податку на додану вартість (ПДВ)	641	631
3. Витрати з доставки і розвантаження запасів стороннім транспортом	20	631
4. Відображена сума ПДВ у складі транспортних витрат	641	631
5. Придбані і оприбутковані матеріали підзвітними особами	20	372
6. Відображена сума податку на додану вартість	641	372
7. Сплачено за товари авансом	371	311
8. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
9. Прийняті на склад товари	28	631
10. Списана сума раніше нарахованого податкового кредиту з ПДВ	644	631
11. Відображено зарахування заборгованості	631	371

Порядок відображення на синтетичних рахунках бухгалтерського обліку вибуття виробничих запасів наведено в табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Типові проводки з обліку вибуття виробничих запасів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
1. Відпуск виробничих запасів зі складу для власних потреб:		
– виробництва продукції	23	20
– загальновиробничих потреб	91	20
– виправлення браку	24	20
– загальногосподарських потреб	92	20
– забезпечення збуту продукції	93	20
– виконання досліджень та розробок	941	20
– утримання об'єктів житлово-комунального господарства	949	20
– капітального будівництва	15	20
2. Відпуск запасів у переробку стороннім організаціям	206	20
3. Відпуск будівельних матеріалів:		
– на будівництво об'єктів основних засобів	15	205
– на будівництво тимчасових (не титульних) споруд	153	205
4. Реалізація виробничих запасів:		
– отримання доходу від реалізації	311, 377	712
– відображена сума податку на додану вартість (ПДВ)	712	641
– собівартість реалізованих запасів	943	20
5. Відпуск матеріалів для виправлення браку	24	20
6. Безоплатна передача запасів:		
– на суму балансової вартості переданих запасів	949	20
– на суму ПДВ	949	641

Продовження табл. 2.11

1	2	3
7. Передача запасів як внесок у статутний капітал інших підприємств:		
– на фактичну вартість переданих запасів	943	20
– одночасно відображається фінансова інвестиція	14	712
8. Уцінення запасів до чистої вартості реалізації	946	20
9. Списання запасів, втрачених внаслідок надзвичайних подій	99	20
10. Списання нестачі запасів:		
– на суму балансової вартості	947	20
– на суму, що підлягає відшкодуванню винними особами	375	716
– на суму ПДВ, що підлягає відшкодуванню	716	641
11. Відпуск запасних частин на ремонт основних засобів:		
– на капітальний ремонт власних основних засобів	15	207
– на капітальний ремонт орендованих основних засобів, якщо ремонт здійснюється за рахунок орендаря (у випадку, коли капітальний ремонт приводить до поліпшення основних засобів)	15	207
– на поточний ремонт основних засобів	949	207

До малоцінних та швидкозношуваних предметів в вагонному депо належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

У бухгалтерському обліку депо малоцінні та швидкозношувані предмети відображаються на однойменному рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». За дебетом цього рахунку відображаються за первісною вартістю придбані, отримані або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети, за кредитом – відпуск цих предметів в експлуатацію із списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

Рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» має субрахунки:

221– «Інструменти»;

222 – «Господарський інвентар»;

223 – «Спеціальний одяг і взуття»;

225 – «Інші малоцінні та швидкозношувані предмети».

З метою забезпечення збереження вказаних вище предметів в експлуатації, керівництво вагонного депо повинне організувати належний контроль за їх рухом, зокрема, оперативний кількісний облік. При поверненні на склад з експлуатації придатних для подальшого використання предметів, вони оприбутковуються за дебетом рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» та за кредитом

субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Надходження малоцінних та швидкозношуваних предметів до виробничої комори в бухгалтерському обліку вагонного депо відображається за дебетом рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» та кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками». Передача в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів та їх списання відображається за дебетом відповідних рахунків обліку витрат і кредитом рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Малоцінні та швидкозношувані предмети, передані в експлуатацію, обліковуються в бухгалтерії депо на позабалансовому субрахунку 073 «Перелік списаних малоцінних та швидкозношуваних предметів, термін корисного використання яких не більше 1 року» за кожною підзвітною особою.

Робочий інструмент, який відноситься до малоцінних і швидкозношуваних предметів і зберігається у виробничій коморі вагонного депо, в бухгалтерському обліку відображається на субрахунку 221 «Інструменти». В депо до інструментів в експлуатації відносяться ті, які знаходяться в інструментальних коморах цехів (виробничих дільниць), в підзвіті у окремих начальників дільниць, бригадирів, майстрів, на робочих місцях, а також у процесі відновлення в майстернях. При відсутності у підрозділах інструментальних комор інструмент, який знаходиться в експлуатації, може враховуватися за комірником виробничої комори.

На субрахунку 222 «Господарський інвентар» у вагонному депо ведеться облік такого інвентарю, який відноситься до малоцінних та швидкозношуваних предметів і знаходиться у виробничій коморі.

На субрахунку 223 «Спеціальний одяг і взуття» обліковується спеціальний одяг і взуття, які використовуються протягом менше одного року та знаходяться у складі запасів структурного підрозділу.

Інші малоцінні та швидкозношувані предмети, які знаходяться у переліку запасів вагонного депо і які в бухгалтерському обліку не відображуються на вище перерахованих субрахунках, відображаються на субрахунку 225 «Інші малоцінні та швидкозношувані предмети».

Основні бухгалтерські проводки з обліку малоцінних і швидкозношуваних

предметів наведені у табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Основні бухгалтерські проводки з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Придбано МШП	22	631
2. Оприбутковано МШП на склад із додаткового виробництва	22	23
3. Оприбутковано МШП від демонтажу браку	22	24
4. Внесено МШП до статутного капіталу як внесок учасників	22	46
5. Безоплатно отримано МШП	22	745
6. Списано МШП, які використані в капітальному будівництві	15	22
7. Списано МШП у виробництво	23	22
8. Списано МШП на загальновиробничі витрати	91	22
9. Списано МШП на адміністративні витрати	92	22
10. Списано МШП на збутові витрати	93	22
11. Списано собівартість реалізованих МШП	943	22
12. Відображено уцінення МШП	946	22
13. Оприбутковані не облічені МШП, виявлені під час інвентаризації	22	719
14. Відображено недостачу МШП, виявлену під час інвентаризації	947	22

Наказом Державного нагляду охорони праці України від 21.01.2004 р. №12 затверджені норми безплатної видачі спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту працівникам залізничного транспорту України, які введені в дію на залізничному транспорті України з 1 квітня 2004 р. відповідно до наказу Укрзалізниці від 15.03.2004 р. № 166–ЦЗ.

Спеціальний одяг видається як безпосередньо робітникам в індивідуальне користування на весь термін експлуатації, так й для колективного користування під відповідальність як начальників дільниць (майстрів), так і інших матеріально–відповідальних осіб депо на термін виконання визначених видів робіт, для яких вищеназвані предмети передбачені.

Непридатні малоцінні і швидкозношувані предмети списуються на основі затверджених керівником актів комісії, з обліком за кредитом позабалансового субрахунку 073 «Перелік списаних малоцінних та швидкозношуваних предметів, строк корисного використання яких не більше одного року».

Строки корисного використання МШП в експлуатації встановлюються для залізниці згідно з наказом Укрзалізниці від 14 липня 2003 року № 172–Ц.

Якщо суб'єкт господарювання у поточному обліку запасів застосовує ціни закупівлі та групує транспортно–заготівельні витрати (ТЗВ) на окремому рахунку, то при списанні запасів по ціни закупівлі виникає потреба в операції з розрахунку і списанні транспортно–заготівельних витрат. Методика розрахунку транспортно–заготівельних витрат викладена в П(С)БО 9 «Запаси». Транспортно–заготівельні витрати розподіляються між вартістю використаних (списаних) запасів за місяць і їх залишком на кінець місяця. Для цього визначається середній відсоток ТЗВ до облікової вартості запасів на початок місяця і тих запасів, які надійшли протягом місяця. Потім вартість використаних (списаних) запасів множиться на середній відсоток і так визначається сума транспортно–заготівельних витрат, яка підлягає списанню. Далі розрахована сума транспортно–заготівельних витрат списується з кредиту рахунка 20 «Виробничі запаси» в дебет тих самих рахунків, на які було списано вартість запасів за обліковими цінами.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться в розрізі їх найменувань або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку, які розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури–цінника. Кожна з груп виробничих запасів поділяється за видами, сортами, марками, типами, розмірами. Кожному найменуванню, сорту, розміру виробничих запасів привласнюється коротке числове позначення (номенклатурний номер), яке записують до спеціального реєстру –номенклатури–цінника де також вказують одиницю виміру та облікову ціну запасу.

На кожному документі з руху виробничих запасів повинно бути вказано не тільки найменування запасу, але й номенклатурний номер, що дозволяє уникати помилок під час заповнення прибуткових і видаткових документів та здійснення записів у складському і бухгалтерському обліку виробничих запасів.

Для обліку дебіторської заборгованості покупців і замовників використовується рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

Рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» призначений для обліку розрахунків з покупцями та замовниками за відвантаженою продукцією, товари, виконані роботи та надані послуги, окрім заборгованості, забезпеченої векселем, а

також узагальнюється інформація про розрахунки з учасниками промислово-фінансових груп.

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

До рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» відкриваються наступні субрахунки:

361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» – для обліку розрахунків з покупцями і замовниками, що знаходяться на митній території України;

362 «Розрахунки з іноземними покупцями» – для обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками з експортних операцій. На ньому ведеться облік сум, аналогічних тим, що обліковуються на субрахунку 361.

За рахунком 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» не відображаються:

- а) аванси та перераховані передоплати;
- б) дебіторська заборгованість, яка належить до іншої операційної, інвестиційної або іншої звичайної діяльності, наприклад:
 - за нарахованими до отримання відсотками, орендною платою (якщо це не основна діяльність); за продані основні засоби або фінансові інвестиції;
 - за продані сировину або матеріали, які не є для даного підприємства продукцією чи товарами;
 - визнані фінансові санкції, які мають отримуватися від покупців та замовників щодо основної діяльності.

Аналітичний облік розрахунків з покупцями і замовниками ведеться по кожному покупцю й замовнику, за кожним поданим до сплати рахунком. Аналітичний облік рахунків 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами» ведеться у журналі 3.

Відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з покупцями і замовниками наведено в табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Облік розрахунків з покупцями

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Повернено покупцю надлишково отримані грошові кошти	361	301, 311
2. Одержано вексель від покупців	182, 34	361
3. Відновлено суму заборгованості, яка раніше була визнана на безнадійною	361	716 071
4. Відображено дохід від реалізації товарів, продукції, робіт, послуг	361	70
5. Відображено дохід від реалізації оборотних активів	361	712
6. Погашено покупцем заборгованість за товари	301, 311	361
7. Відображено суму отриманих авансів, зараховані при пред'явленні покупцям (замовникам) рахунків за поставку готової продукції	681	361
8. Списано безнадійну дебіторську заборгованість, визнану безнадійною. Одночасно відображено суму списаної заборгованості на позабалансовому рахунку	944 071	361 –

Підзвітними особами вважаються працівники підприємства, які отримали авансом готівку з каси на відрядження, господарські витрати тощо. Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами наведено у табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Облік розрахунків з підзвітними особами

Зміст господарської операції та первинний документ	Дебет	Кредит
1. Звіт про використання грошових коштів, виданих в підзвіт Придбано підзвітною особою: – основні засоби;	10 «Основні засоби»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
– нематеріальні активи	12 «Нематеріальні активи»	
– виробничі запаси;	20 «Виробничі запаси»	
– МШП	22 «МШП»	
2. Довідка бухгалтерії Віднесено до собівартості витрати на відрядження	23 «Виробництво»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
3. ПКО, виписка банку Повернуто невикористані підзвітні суми	301 «Готівка» 31 «Рахунки в банках»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Для обліку готівки в плані рахунків передбачено активний рахунок 30 «Готівка». Він має такі субрахунки:

301 «Готівка в національній валюті»

302 «Готівка в іноземній валюті».

Крім зазначених субрахунків, можна відкривати субрахунки для операційних кас на підприємствах, які займаються торговельною діяльністю.

По дебету рахунка відображають надходження готівкових коштів, а по кредиту – їх використання.

Аналітичний облік можна вести за окремими касирами та в розрізі видів іноземних валют.

Для здійснення операцій на поточному рахунку до банку подаються документи, форми яких затверджені Національним банком України.

При готівкових розрахунках банківськими документами є грошові чеки об'яви на внесок готівкою; у випадку безготівкових перерахувань – платіжні доручення, платіжні вимоги, платіжні вимоги–доручення, розрахункові чеки, акредитиви, векселі, банківські платіжні картки.

Кореспонденцію рахунків з обліку касових операцій наведено у табл. 2.15.

Таблиця 2.15 – Кореспонденція рахунків за обліком касових операцій

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Надійшли гроші в касу від реалізації	30	36,70
2. Одержано гроші в касу з поточного рахунку	30	31
3. Повернуто гроші в касу підзвітними особами	30	372
4. Оприбутковано надлишки грошей в касі, виявлені інвентаризацією	30	719
5. Видано з каси заробітну плату	66	30
6. Видано з каси підзвіт	372	30
7. Здано з каси на поточний рахунок	31	30
8. Списано за рахунок касира нестачу грошей в касі	375	30
9. Повернуто касиром нестачу грошових коштів у касу	30	375

Для обліку наявності та руху грошових коштів на поточному рахунку, що знаходиться у банку і можуть бути використані для поточних операцій призначено рахунок 31 «Рахунки в банках».

По дебету рахунку 31 відображається надходження грошових коштів, а по кредиту – їх використання. Рахунок 31 «Рахунки в банку» має субрахунки: 311 «Поточні рахунки в національній валюті», 312 «Поточні рахунки в іноземній

валюті», 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті» та 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті».

Типова кореспонденція рахунків по обліку операції на поточному рахунку у банку відображена у таблиці 2.16.

Таблиця 2.16 – Кореспонденція рахунків по обліку операції на поточному рахунку у банку в національній валюті

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
1. Зараховано на поточний рахунок у банку готівку, внесені з каси підприємства (виручка від реалізації запасів, суми депонованої зарплати тощо)	311	301
2. Зараховано на поточний рахунок у банку грошові кошти, які надійшли від покупців (замовників) за реалізовану продукцію (роботи, послуги)	311	361
3. Зараховано на поточний рахунок у банку грошові кошти, які надійшли від інших дебіторів як погашення заборгованості	311	377
4. Зараховано на поточний рахунок залишки в банках, кошти невикористаних акредитивів, лімітованих чекових книжок	311	313
5. Зараховано на поточний рахунок у банку грошові кошти, які були в дорозі	311	333
6. Зараховано на поточний рахунок одержані банківські кредити:	311	501, 601
7. Зараховано на поточний рахунок грошові кошти:		
- за операціями одержання авансів від покупців (замовників) за продукцію (роботи, послуги);	311	681
- одержані як погашення іншої кредиторської заборгованості	311	685
8. Зараховано на поточний рахунок раніше виданий аванс покупцем (підрядником) за проміжними розрахунками	311	371
9. Зараховано на поточний рахунок суми, одержані від органів соціального страхування, за перевищення відповідних перерахунків над відрахуваннями	311	65
10. Зараховано на поточний рахунок суми, одержані від фінансових органів з платежів до бюджету, і позабюджетні фонди	311	641, 642
11. Зараховано на поточний рахунок одержані штрафи, пені, неустойки	311	715
12. Зараховано на поточний рахунок у банках кошти цільового фінансування та цільових надходжень	311	48
13. Зараховано на поточний рахунок суми з нарахованих доходів	311	373
14. Списано з поточного рахунку грошові кошти, перераховані постачальникам (підрядникам) за одержані запаси (роботи, послуги)	631	311
15. Списано з поточного рахунку кошти, перераховані постачальникам (підрядникам) як аванси	371	311
16. Перераховано з поточного рахунку платежі до бюджету та позабюджетних фондів (податок на прибуток, ПДВ тощо)	64	311

Продовження табл. 2.16

17. Перераховані кошти органам соціального страхування	65	311
18. Перераховано кошти різним кредиторам	685	311
19. Перераховано кошти внутрішньогосподарським підрозділам у порядку погашення заборгованості	683	311
20. Перераховано кошти для погашення заборгованості з банківських кредитів	501, 601	311
21. Списано з поточного рахунка суми використаних грошових коштів цільового фінансування та цільових надходжень	48	311
22. Сплачено штрафи, пені, неустойки	948	311
23. Погашені видані короткострокові векселі	621	311
24. Погашена довгострокова заборгованість з оренди	53	311
25. Перераховано грошові кошти як аванс підзвітній особі, яка перебуває у відрядженні	372	311
26. Перераховано суми заробітної плати на особисті рахунки працівникам	661	311
27. Зараховано на поточний рахунок через помилку банку суми, які не належать підприємству	311	374
28. Повернуті банку суми помилково зараховані на поточний рахунок підприємства кошти	374	311
29. Помилково списано банком грошову суму з поточного рахунка	374	311
30. Повернута підприємству помилково списана банком сума	311	374

Аналітичний облік за рахунком може вестися за видами рахунків, відкритих у банківських установах. Він повинен надавати можливість щоденно визначати залишки грошових коштів на рахунках в банках, їх рух за певний період, виявляти накопичення грошових коштів понад мінімальної потреби для розміщення його у високоліквідних активах.

Узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті в касах, на поточних, валютних та інших рахунках у банках), грошових документів (у національній та іноземній валюті), які знаходяться в касі підприємства (поштових марок, сплачених проїзних документів тощо) та коштів у дорозі здійснюється в Журналі 1 і відомостях до цього Журналу 1.1, 1.2, 1.3.

Журнал 1 використовується для відображення оборотів за кредитом рахунків 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти». У відомостях до Журналу 1 відображаються обороти за дебетом рахунків 30 (відомість 1.1), 31 (відомість 1.2), 33 (відомість 1.3).

2.4 Використання автоматизованої системи «ФОБОС» для обліку оборотних активів

Автоматизована Система Бухгалтерського Обліку структурних підрозділів залізниць «Фінансовий Облік Бухгалтерський Облік Статистика» (у подальшому «АСБО ФОБОС») призначена для забезпечення ведення бухгалтерського та податкового обліку у відповідності з національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО), методичними рекомендаціями по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, обліковою політикою Укрзалізниці, методичними рекомендаціями по застосуванню на залізничному транспорті Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, особливостями організації бухгалтерського обліку в окремих структурних підрозділах та іншими нормативними і законодавчими документами.

Програмний комплекс «Бухгалтерський облік» має модульну архітектуру. На рис. 2.2 зображено загальний інтерфейс «АСБО ФОБОС», який демонструє групування задач по схожості функцій у відповідні модулі.

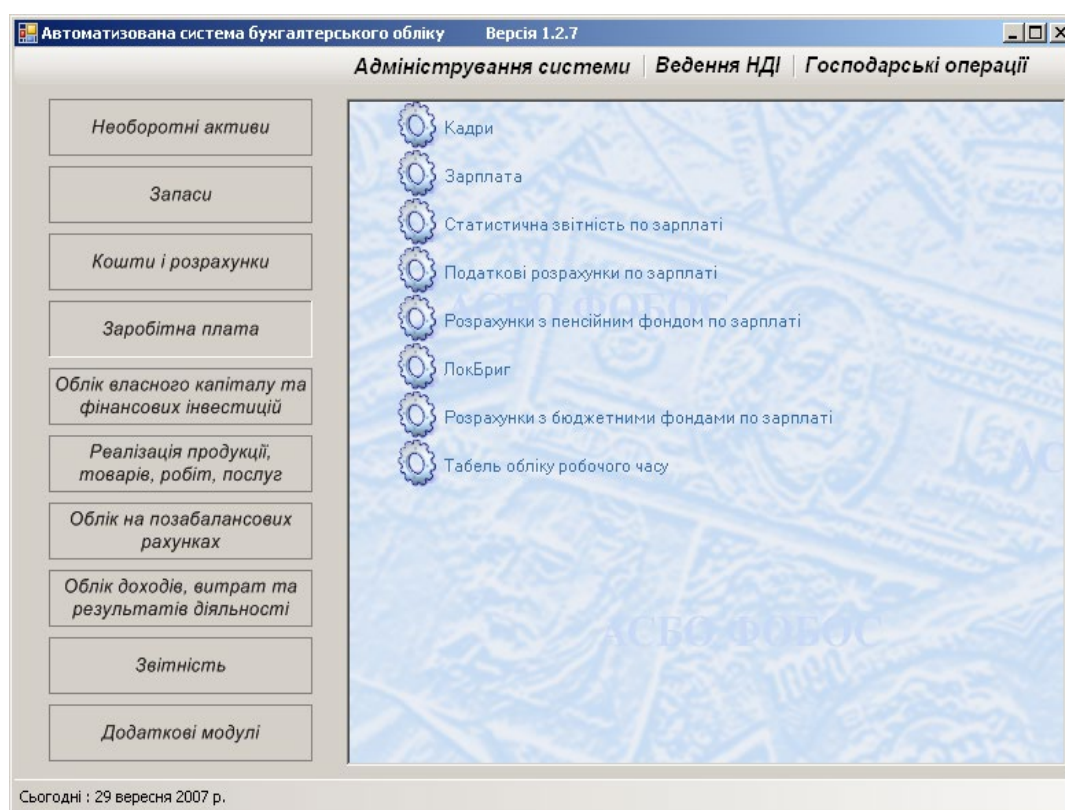


Рисунок 2.2 - Загальний зовнішній інтерфейс «АСБО ФОБОС».

Кожен модуль володіє відносною самостійністю і може експлуатуватися як у складі комплексу, так і автономно (незалежно від того інстальовані інші модулі чи ні). Доступ до кожного модуля надається користувачам з відповідним дозволом. Права доступу задаються у модулі «Адміністрування системи».

У функції модулів «АСБО ФОБОС» входить реалізація основних задач бухгалтерського обліку, що визначені функціональним складом автоматизованої системи бухгалтерського обліку структурних підрозділів залізниць:

- Необоротні активи;
- Запаси;
- Кошти;
- Заробітна плата;
- Облік власного капіталу;
- Облік фінансових інвестицій;
- Облік розрахунків з дебіторами-кредиторами;
- Облік витрат;
- Облік ремонтів основних засобів;
- Реалізація продукції, товарів, робіт, послуг;
- Облік орендних операцій;
- Облік доходів та результатів діяльності;
- Облік на позабалансових рахунках;
- Фінансова звітність;
- Податкова звітність.

Кожен модуль призначений для автоматизації обліку однієї з сторін діяльності підприємства. Крім вищеперерахованих основних модулів «АСБО ФОБОС» до складу комплексу входять:

- модуль «Адміністрування системи», призначений для налагодження, підтримки цілісності, захисту системи, взаємодії з іншими АСК підприємств залізничного транспорту та ін.;

- модуль «Формування та ведення класифікаторів та нормативно-довідкової інформації (НДІ)», призначений для забезпечення функціонування єдиного фонду

класифікаторів фінансово-бухгалтерської інформації і нормативних документів Укрзалізниці та ведення НДІ;

– модуль «Господарські операції», який дає змогу реєструвати та переглядати всю бухгалтерську інформацію у вигляді бухгалтерських проводок, незалежно від задачі, до якої відноситься дана інформація.

Ці модулі є обов'язковими і без них функціонування «АСБО ФОБОС» неможливе. Набір інших основних, додаткових модулів чи інтерфейсних зв'язків з іншими системами може відрізнятися для конкретної поставки в залежності від профілю та потреб підприємства. Модулі структурно складаються з набору прикладних функцій. Частина функцій є обов'язковою і вони завжди входять у поставку модуля, без них експлуатація модуля є неможливою. Решта функцій є додатковими (не обов'язковими) і робота з ними налагоджується у відповідності до умов поставки.

Розглянемо автоматизацію обліку оборотних активів на прикладі виробничих запасів.

Програмний модуль «Бухгалтерський облік запасів» призначений для одержання оперативної інформації по бухгалтерському обліку руху товарно-матеріальних цінностей підприємства.

На рівні структурного підрозділу програмне забезпечення забезпечує:

- облік надходжень запасів згідно з номенклатурою витрат;
- облік витрат запасів згідно з номенклатурою витрат;
- кількісний та вартісний облік по номенклатурних номерах;
- одержання оборотних відомостей по рахунках обліку товарно-матеріальних цінностей, по номенклатурних номерах товарно-матеріальних цінностей, Головної книги по рахунку обліку товарно-матеріальних цінностей а також різних аналітичних відомостей.

Для своєчасного відображення господарських операцій у звітності по підприємству, дане програмне забезпечення забезпечує щоденний облік по мірі здійснення господарських операцій по руху товарно-матеріальних цінностей підприємства.

Після запуску програмного модуля «Бухгалтерський облік запасів» на виконання, на моніторі користувача появляється перелік бухгалтерських рахунків а також пункти-меню, які надають можливість користувачеві одержувати інформацію за будь-який звітний період.

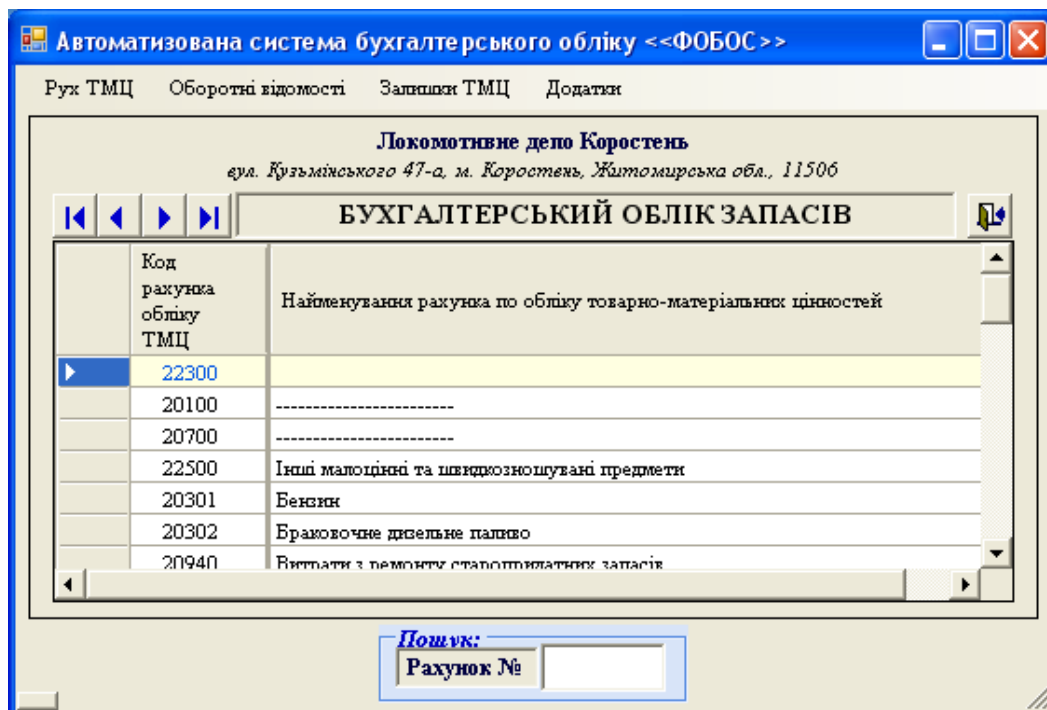


Рисунок 2.3 - Вигляд головного меню програми.

В пунктах-меню «Рух ТМЦ», «Оборотні відомості», «Залишки ТМЦ», «Додатки» - наводиться перелік відомостей, які можливо отримати при роботі програмного модуля «Бухгалтерський облік запасів».

Вікно «Пошук:» – використовується для прискореного пошуку необхідного кода рахунка бухгалтерського обліку.

При розрахунку відомостей попередньо виводиться на екран монітора запит звітного періоду за який потрібно провести розрахунок.

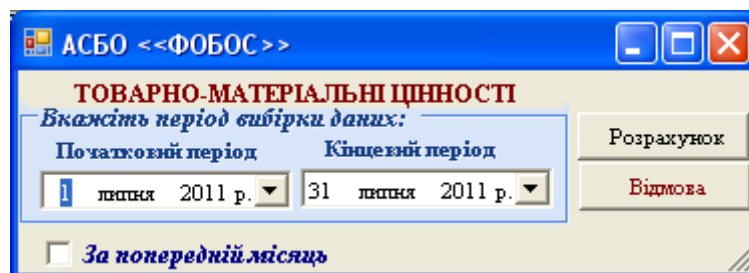


Рисунок 2.4 - Вигляд запиту звітного періоду.

В бухгалтерії підприємства узагальнюється отримана від комірників аналітична інформація про рух запасів. При цьому використовуються рахунки бухгалтерського обліку та бухгалтерські реєстри. Станом на перше число місяця, а також щоденно за запитом користувача, в бухгалтерії підприємства, у спеціальній обігово-сальдовій відомості виводиться залишок запасів по кожному рахунку.

Для того, щоб одержати інформацію по руху товарно-матеріальних цінностей за звітний період (по приходу, по розходу), для цього необхідно використати пункт-меню з головного меню програми «Рух ТМЦ».

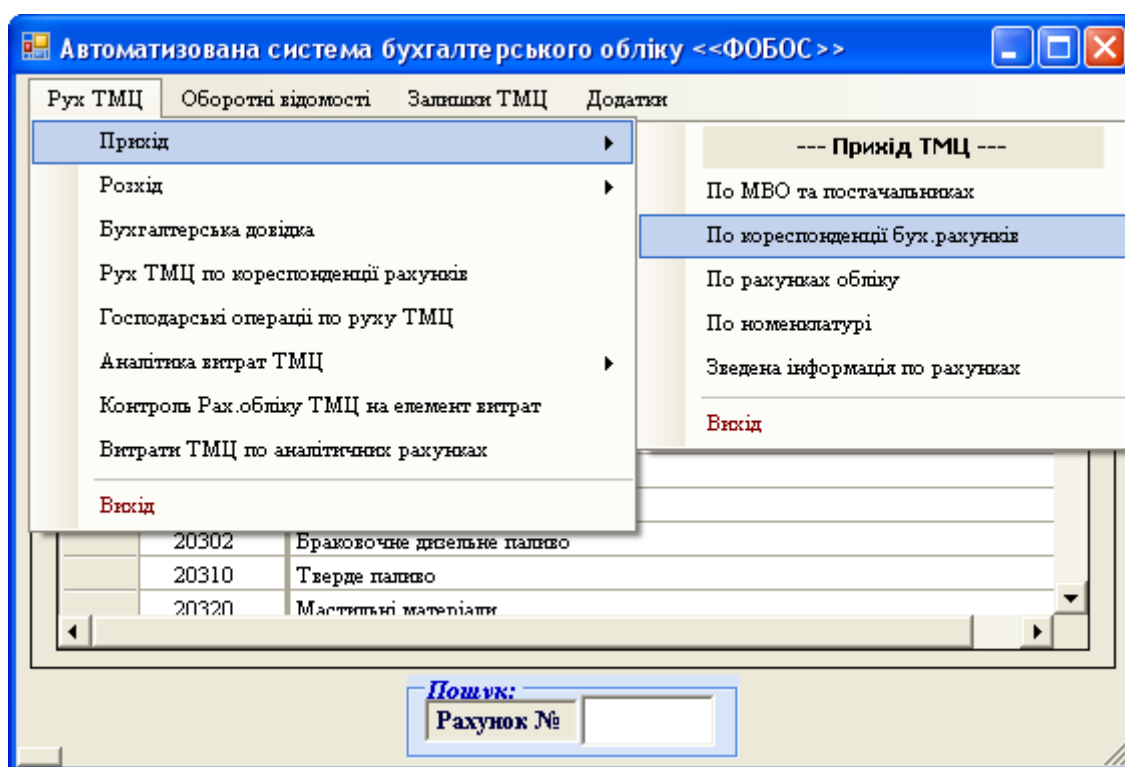


Рисунок 2.5 - Вигляд меню розрахунку відомостей по приходу товарно-матеріальних цінностей.

По приходу товарно-матеріальних цінностей відомості можливо отримати в наступних розрізах:

- по матеріально-відповідальних особах та постачальниках товарно-матеріальних цінностей;
- по кореспонденції бухгалтерських рахунків;
- по рахунках обліку;
- по номенклатурі приходу товарно-матеріальних цінностей;

— зведену інформацію по рахунках.

Автоматизована система бухгалтерського обліку <<ФОБОС>>

Інформація

Локомотивне депо Коростень
вс. Кузьмівського 47-а, м. Коростень, Житомирська обл., 11506

ПРИХІД ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ
За період з 01.06.2011 по 30.06.2011 р.

Дебет	Кредит	Сума	Всього по Д-ту рахунка
20100	20100	586 232,10	
20100	20700	148 934,74	
20100	23835	30 188,59	
20100	63101	151 249,41	
20100	6834	401 981,50	

☒ Всю прихід
☐ Без внутрішнього переміщення

Текст для кошуку: Дебет Кредит Разом: 5357146,31

Дебет рахунка № 20100 Кредит рахунка № 20100

№ Перемішу	Дебет	Кредит	Група	Ном. номер	Ном. картка	Назва ТМЦ	Од. виміру	Кількість	Ціна	Сума	Код	Кому	Код	Від кого	Дата
11	20100	20100	101110	27104011...	0002	Сталь товщиною 6,0мм	Тонна метрична	0,06000	11 031,709302	661,90	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101110	27104011...	0001	СТАЛЬ ТОПОПЛИСТОВ...	Тонна метрична	0,12000	3 873,780000	464,85	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101110	27104011...	0001	СТАЛЬ ТОПОПЛИСТОВ...	Тонна метрична	0,13000	3 873,600000	503,57	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101110	27104011...	0005	СТАЛЬ ТОПОПЛИСТОВ...	Тонна метрична	0,08200	5 181,180000	424,86	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101111	10111120...	0002	Швелер №18	Тонна метрична	0,07300	9 371,560000	684,12	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101111	10111120...	0006	Швелер №24	Тонна метрична	0,15000	6 980,790000	1 047,12	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101112	27107119...	0070	Кутник сталевий 45х45	Тонна метрична	0,02000	9 799,123153	195,98	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101112	27107119...	0070	Кутник сталевий 45х45	Тонна метрична	0,06000	9 799,123153	587,95	9881	Бобикова В.О.	02	Матеріали	10.06.2011
11	20100	20100	101112	27107154...	0009	Кутник ELST для підсилюв.	Штука	4,00000	3,000000	12,00	9845	Авраменко Сергі...	02	Матеріали	14.06.2011
11	20100	20100	101113	27107110...	0001	АРМАТУРА 25,0	Тонна метрична	0,04000	3 284,260000	131,37	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101113	27107116...	0038	Кутник сталевий 40х40	Тонна метрична	0,01500	9 799,121495	146,99	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101114	10111455...	0006	Арматура 14	Тонна метрична	0,01200	7 830,510000	93,97	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101114	27106370...	0021	Угол 20 90гр SANTAN	Штука	15,00000	0,833333	12,50	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	21.06.2011
11	20100	20100	101114	27107510...	0002	Прокат металостроїт (пол...	Тонна метрична	0,04500	9 161,230769	412,26	8109	Карпюк Вал.Оле...	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6,5мм	Тонна метрична	0,02000	3 394,310000	67,89	9204	Рим О.Ф.	02	Матеріали	14.06.2011
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6,5мм	Тонна метрична	0,02000	3 394,310000	67,89	9204	Рим О.Ф.	02	Матеріали	21.06.2011
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6,5мм	Тонна метрична	0,02000	3 394,310000	67,89	9204	Рим О.Ф.	02	Матеріали	23.06.2011
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6,5мм	Тонна метрична	0,18000	3 394,310000	610,98	9565	Міколасенко О.Л.	02	Матеріали	06.06.2011
11	20100	20100	101117	27104080...	0038	Сталь покр. оцинк 0,55мм	Тонна метрична	0,01000	12 334,791667	123,35	9638	Кирин П.В.	02	Матеріали	08.06.2011
11	20100	20100	101117	27104210...	0011	Сталь товщиною 1,5мм	Тонна метрична	0,01000	12 334,791667	123,35	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101117	27104210...	0011	Сталь товщиною 1,5мм	Тонна метрична	0,12500	8 285,000000	1 035,63	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	09.06.2011
11	20100	20100	101120	27107070...	0002	Сталь банджока	Тонна метрична	0,40000	16 161,085053	6 464,43	5236	Васильський Оле...	02	Матеріали	20.06.2011
11	20100	20100	101121	27107610...	0001	СТАЛЬ КОНСТРУКЦИОН...	Тонна метрична	0,06400	3 571,750000	228,59	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011
11	20100	20100	101121	27107610...	0001	СТАЛЬ КОНСТРУКЦИОН...	Тонна метрична	0,06800	3 571,750000	242,88	8109	Карпюк Вал.Оле...	02	Матеріали	20.06.2011

Разом: 586232,10

Підсумок по кількості: Так ☒ Ні ☐ № Підстави:

Прихід ТМЦ за інший період

Пошук:

№ Пер. Група: Ном. номер: Назва ТМЦ:

Код Кому Код Від кого

№ Док-та: Звіт господарств: Прийомка

Total Commander 7.0 - SanLab.rus

Рисунок 2.6 - Прихід товарно-матеріальних цінностей по кореспонденції рахунків за звітний період.

Пункт-меню «Інформація» надає можливість отримати наступну інформацію:

- головну книгу по вказаному користувачем рахунку;
- інформацію по МВО та постачальках ТМЦ;
- прихід по номенклатурі ТМЦ;
- прихід по рахунках обліку ТМЦ.

Радіокнопка «Без внутрішнього переміщення» дає можливість одержати інформацію по приходу за звітний період без врахування господарських операцій по внутрішньому переміщенню ТМЦ (Аналіз проводиться по 4-х знаках рахунка).

Радіокнопка «Прихід ТМЦ за інший період» дає користувачу можливість одержати інформацію по приходу ТМЦ в розрізі кореспондуючих рахунків за будь-який інший період.

В нижній таблиці екранної форми проходить розкриття господарських операцій по вказаній користувачем кореспонденції рахунків в залежності від інформації вибраної користувачем у верхній таблиці.

Панель «Текст для пошуку» використовується для прискореного пошуку інформації по ключових полях.

Підсумки підраховуються динамічно.

Пункт-меню «Зведена інформація по рахунках» – дає можливість користувачу одержати загальний прихід за вказаний період у вигляді шахматної відомості.

Опція «Постачання ТМЦ» - формує відомість по рахунках 36, 37, 63, 68 .

Пункт-меню “Розхід” надає можливість отримати наступну інформацію:

- по МВО та одержувачах товарно-матеріальних цінностей;
- по кореспонденції бухгалтерських рахунків;
- по рахунках обліку;
- по номенклатурі;
- по МВО статтях та елементах витрат;
- по об’єктах витрат;
- зведену інформацію по рахунках.

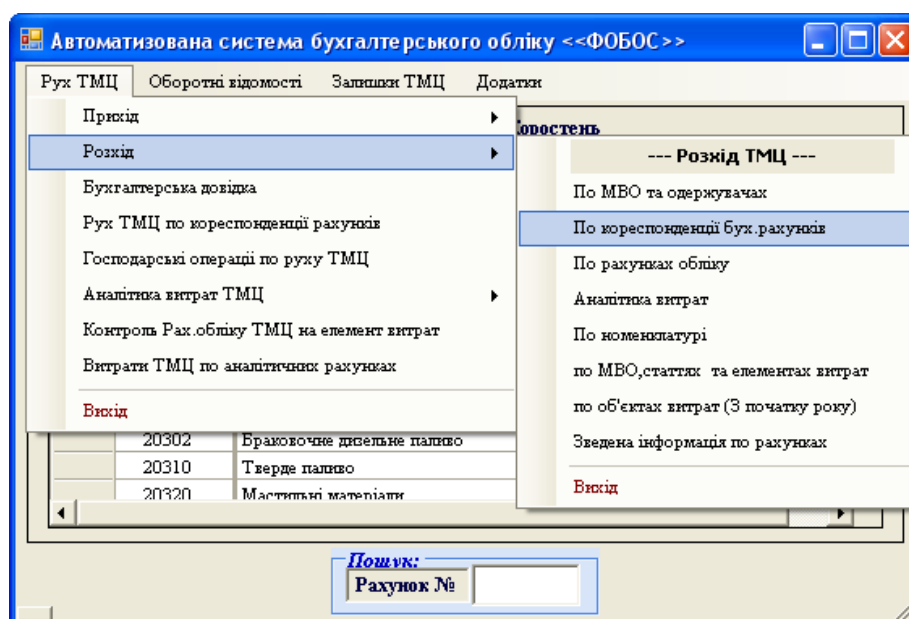


Рисунок 2.7 - Вигляд меню розрахунку відомостей по розходу товарно-матеріальних цінностей

Автоматизована система бухгалтерського обліку <<ФОБОС>>

Інформація

Локомотивне дело Коростень
в.а. Кузьмича 47-а, м. Коростень, Житомирська обл., 11506

РОЗХІД ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ
За період з 01.06.2011 по 30.06.2011 р.

Рахунок (Субрахунок)	Назва Рахунка (Субрахунка)	Сума
20100		1 501 227,73
20101	Старопридатні матеріали	856,80
20301	Бензин	54 393,00
20330	Дрова	50,61
20700		1 566 020,76

☒ Веса розхід
☐ Без внутр. переміщення

Пошук: Разом: 5042659,42

Рахунок (Субрахунок) № 20100

№ Переліку	Дебет	Кредит	Група	Ном. номер	Ном. картки	Назва ТМЦ	Од. виміру	Кількість	Ціна	Сума	Код	Від кого	Код	Кому	Дата
11	1521	20100	103218	31301913...	0001	ПРОВОД ВБП-5.0	Кілометр	0,01500	10 650,30000	159,75	1788	Шпіль	1788	Шпіль	30.06.2011
11	1521	20100	311500	32202422...	0001	КАБЕЛЬ ВЧ 30мм	Штука	1,00000	645,87000	645,87	1788	Шпіль	1788	Шпіль	30.06.2011
11	1521	20100	311700	32202011...	0001	РАДИОСТАНЦІЯ 7P22В (...)	Штука	1,00000	3 003,77000	3 003,77	1788	Шпіль	1788	Шпіль	30.06.2011
11	1521	20100	312005	32202071...	0001	АНТЕНА LDPA	Штука	1,00000	504,51000	504,51	1788	Шпіль	1788	Шпіль	30.06.2011
11	1521	20100	312006	32203121...	0001	БЛОК ПИТАННЯ БП 24Л	Штука	1,00000	1 150,08000	1 150,08	1788	Шпіль	1788	Шпіль	30.06.2011
11	1521	20100	320407	29716511...	0023	Холодильник LO GN-B352...	Штука	1,00000	3 636,66667	3 636,67	9923	Москалюк І.С.	9923	Москалюк І.С.	29.06.2011
11	20100	20100	101110	27104011...	0002	Сталь товстостісова 6,0...	Тонна метрична	0,08000	11 031,70930	661,80	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	02.06.2011
11	20100	20100	101110	27104011...	0001	СТАЛЬ ТОЛСТОСТИСОВА...	Тонна метрична	0,12000	3 873,78000	464,85	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	02.06.2011
11	20100	20100	101110	27104011...	0001	СТАЛЬ ТОЛСТОСТИСОВА...	Тонна метрична	0,13000	3 873,80000	503,57	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	02.06.2011
11	20100	20100	101110	27104011...	0005	СТАЛЬ ТОЛСТОСТИСОВА...	Тонна метрична	0,08200	5 181,18000	424,86	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	02.06.2011
11	20100	20100	101111	10111120...	0002	Швелер №18	Тонна метрична	0,07300	9 371,56000	684,12	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	02.06.2011
11	20100	20100	101111	10111120...	0006	Швелер №24	Тонна метрична	0,15000	6 980,79000	1 047,12	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	02.06.2011
11	20100	20100	101112	27107119...	0070	Кутник сталевий 45х45	Тонна метрична	0,06000	9 799,12315	587,95	02	Матеріали	9881	Бобильов В.О.	10.06.2011
11	20100	20100	101112	27107119...	0070	Кутник сталевий 45х45	Тонна метрична	0,02000	9 799,12315	195,98	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	02.06.2011
11	20100	20100	101112	27107154...	0009	Кутник ELSI для п'яту...	Штука	4,00000	3,00000	12,00	02	Матеріали	9845	Авраменко Сер...	14.06.2011
11	20100	20100	101113	27107110...	0001	АРМАТУРА 25,0	Тонна метрична	0,04000	3 284,26000	131,37	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	02.06.2011
11	20100	20100	101113	27107116...	0058	Кутник сталевий 40х40	Тонна метрична	0,01500	9 799,12150	146,99	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	02.06.2011
11	20100	20100	101114	10111455...	0006	Арматура 14	Тонна метрична	0,01200	7 830,51000	93,97	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	02.06.2011
11	20100	20100	101114	27106370...	0021	Угол 20 90°r SANTAN	Штука	15,00000	0,83333	12,50	02	Матеріали	9956	Чайківський А.В.	21.06.2011
11	20100	20100	101114	27107510...	0002	Прокат мелкосортный (ко...	Тонна метрична	0,04500	9 181,23077	412,26	02	Матеріали	8109	Карпок Вал.Оп...	02.06.2011
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6,5мм	Тонна метрична	0,02000	3 394,31000	67,89	02	Матеріали	9204	Риш О.Ф.	14.06.2011
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6,5мм	Тонна метрична	0,02000	3 394,31000	67,89	02	Матеріали	9204	Риш О.Ф.	21.06.2011
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6,5мм	Тонна метрична	0,02000	3 394,31000	67,89	02	Матеріали	9204	Риш О.Ф.	23.06.2011

Підсумок по кількості: ☐ Так ☒ Ні

Разом: 1501227,73

☐ Розхід ТМЦ по рахунках обліку за інший період

Пошук:

№ Переліку: Дебет: Група: Ном. номер: Назва ТМЦ:

№ Док-та: Зміст господарської операції: Прізвище:

Код: Від кого: Код: Кому:

Рисунок 2.8 - Розхід товарно-матеріальних цінностей по рахунках обліку за звітний період

Пункт-меню «Інформація» надає можливість отримати наступну інформацію:

- головну книгу по вказаному користувачем рахунку;
- розхід по кореспонденції рахунків товарно-матеріальних цінностей;
- розхід по номенклатурі ТМЦ;
- розхід по МВО та одержувачам ТМЦ.

Радіокнопка «Без внутрішнього переміщення» дає можливість одержати інформацію по розходу за звітний період без врахування господарських операцій по внутрішньому переміщенню ТМЦ (Аналіз проводиться по 4-х знаках рахунка).

Для підрахунку кількості використовується опція «Підсумки по кількості».

Панель «Пошук» використовується для прискореного пошуку інформації по рахунку товарно-матеріальних цінностей а також інформації по ключевих полях в

межах вибраного рахунка. В нижній таблиці екранної форми проходить розкриття господарських операцій по вказаному користувачем рахунку у верхній таблиці. Підсумки підраховуються динамічно.

Опція «Витрати» – формує витрати ТМЦ по рахунках обліку витрат та вказаній користувачем аналітиці (Рис. 4.1.2.12).

Автоматизована система бухгалтерського обліку <<ФБОС>>

Локомотивне депо Кіровоград
вул. Кривийозого 47-а, м. Кіровоград, Житомирська обл., 11506

ВІТРАТИ ТМЦ За період з 01.06.2011 р. по 30.06.2011 р.

Рахунок	Аналітика	Назва аналітики	Сума
23500	5257	Тенічне обслуговування Т0-2 тепловозів, що...	25 292,46
23500	5258	Тенічне обслуговування Т0-3 тепловозів, що...	81 852,02
23500	5260	Тенічне обслуговування Т0-5 тепловозів, що...	15 064,36
23500	5306	Експлуатація та прибирання дизельних поїздів...	2 797,50
23500	5309	Тенічне обслуговування дизельних поїздів...	1 053,12
23500	5310	Тенічне обслуговування дизельних поїздів...	58 198,58
23630	6410	Попочний ремонт тепловозів, які працюють у...	18 986,96
23630	6440	Попочний ремонт локомотивів тепловозів, які працюють у...	42 408,16
23630	6445	Попочний ремонт локомотивів тепловозів, які працюють у...	113 070,10
Разом:			234331,53

1-й рівень аналітики: 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10

1-й рівень аналітики по 2-му рівню аналітики: 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10

Помилка: Рахунок № Код аналітики

Рахунок № 23500 Код аналітики - 5310 по 2-му рівню аналітики

Рахунок	Код аналітики	Назва аналітики	Код аналітики	Назва аналітики	Сума
23500	5310	Тенічне обслуговування дизельних поїздів...	3	Матеріали (матеріальні витрати)	58 198,58
23500	5310	Тенічне обслуговування дизельних поїздів...	4	Паливо (матеріальні витрати)	39,96
Разом:					58198,58

☐ ТМЦ (Рахунок № 23500 Код аналітики - 5310) з К-т рахунків
☐ ТМЦ (Рахунок № 23500 Код аналітики - 5310)
☐ Статті витрат по елементах витрат
☐ Елементи за статтями витрат
☐ 1-й рівень аналітики по 2-му рівню аналітики

Рисунок 2.9 - Витрати ТМЦ за звітний період.

Опція «За елементами» – формує витрати ТМЦ за їхніми елементами

Автоматизована система бухгалтерського обліку <<ФБОС>>

Локомотивне депо Кіровоград
вул. Кривийозого 47-а, м. Кіровоград, Житомирська обл., 11506

РОЗКРИТТЯ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ За період з 01.06.2011 р. по 30.06.2011 р.

Рівень аналітики-1

Д-т	К-т	Код аналітики	Назва	Сума
23500	5023	Експлуатація електровагонів, які працюють у вантажному р...	13 377,98	
23500	5026	Тенічне обслуговування електровагонів, які працюють у вантажно...	3 072,22	
23500	5104	Обслуговування електровозів, які працюють у приватному спо...	256,02	
23500	5204	Експлуатація тепловозів, які працюють у вантажному р...	3 648,54	
23500	5208	Тенічне обслуговування тепловозів, які працюють у пасажирськ...	4 677,13	
23500	5210	Тенічне обслуговування тепловозів, які працюють у пасажирськ...	11 319,96	
23500	5243	Експлуатація тепловозів, які працюють у вантажному р...	6 482,58	
23500	5246	Тенічне обслуговування тепловозів, які працюють у вантажно...	5 601,29	
23500	5248	Тенічне обслуговування тепловозів, які працюють у вантажно...	307 566,82	
23500	5257	Тенічне обслуговування Т0-2 тепловозів, що працюють у госп...	25 292,46	
23500	5258	Тенічне обслуговування Т0-3 тепловозів, що працюють у госп...	81 852,02	
23500	5260	Тенічне обслуговування Т0-5 тепловозів, що працюють у госп...	15 064,36	
23500	5306	Експлуатація та прибирання дизельних поїздів, що працюють у п...	2 797,50	
23500	5309	Тенічне обслуговування дизельних поїздів, які працюють у п...	1 053,12	
23500	5310	Тенічне обслуговування дизельних поїздів, які працюють у п...	58 198,58	
23630	6410	Попочний ремонт тепловозів, які працюють у пасажирському ру...	18 986,96	
23630	6440	Попочний ремонт тепловозів, які працюють у вантажному р...	42 408,16	
23630	6445	Попочний ремонт локомотивів тепловозів, які працюють у ванта...	113 070,10	
Разом:				2324808,69

☒ Матеріали
☐ Паливо
☐ Гос.операцій по Рах.№ 23500 Код статті витрат - 5023

Витрати за елементами: 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10

Витрати за іншим період

Помилка: Рахунок № Код статті витрат

Витрати за елементами: 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10

Витрати за іншим період

Витрати за елементами: 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10

Витрати за іншим період

Рисунок 2.10 - Витрати ТМЦ за елементами за звітний період.

Дана відомість реалізована в 2-х варіантах в грн..коп та тис.грн., із розшифровкою господарських операцій по вказаній аналітиці.

Опція «Аналітика по рахунках витрат» – формує витрати ТМЦ за їхніми аналітичними рахунками.

Опція «Д-т рахунка – Аналітика – з К-та рахунків» – розкриває господарські операції по руху ТМЦ по вказаній аналітиці.

Для того, щоб одержати інформацію по руху товарно-матеріальних цінностей у вигляді обігових відомостей необхідно із головного меню програми вибрати пункт-меню «Оборотні відомості».

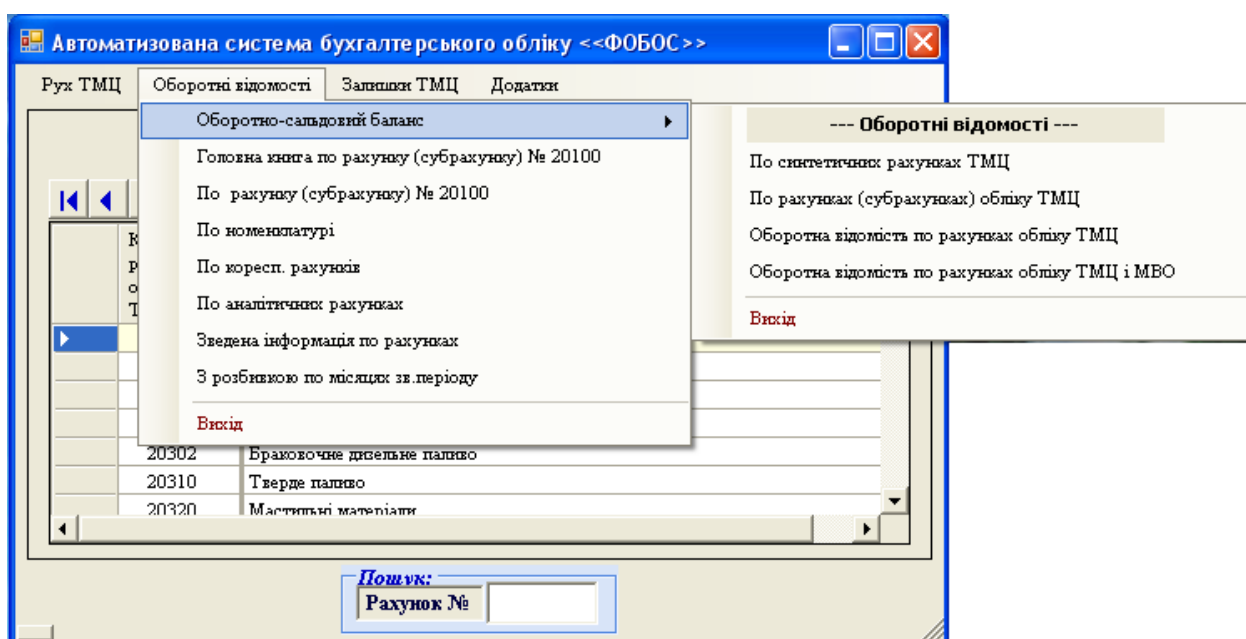


Рисунок 2.11 - Вигляд меню “Оборотна відомості”.

Надано можливість отримання оборотних відомостей в наступних розрізах:

- Оборотно-сальдову відомість по синтетичних рахунках обліку товарно-матеріальних цінностей;
- Оборотно-сальдову відомість по рахунках (субрахунках) обліку товарно-матеріальних цінностей;
- Головну книгу по рахунку обліку товарно-матеріальних цінностей;
- Оборотну відомість по номенклатурних номерах в розрізі матеріально-відповідальних осіб підприємства;
- Оборотну відомість по аналітичних рахунках;

– Оборотну відомість з розбивкою руху по місяцях звітного періоду.

Автоматизована система бухгалтерського обліку <<ФБОС>>

Інформація

Локомотивне депо Коростень
вул. Пушкінського 47-а, м. Коростень, Житомирська обл., 11506

ОБОРОТНА ВІДОМІСТЬ
ПО РАХУНКАХ ОБЛІКУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ

За період з 01.06.2011 р. по 30.06.2011 р.

Рахунок	Коресп. рах.	Залишок на початок звітного періоду	Рух по Дебету рахунка	Рух по Кредиту рахунка	Залишок на кінець звітного періоду
20100		5344605,69	1318586,34	1501227,73	5161964,30
	1521			9100,65	
	20100		586232,10	586232,10	
	20700		148934,74		

☐ Без внутрішнього переміщення ☐ Оборотна відомість за інший період

(ПРИХІД) Рахунок № 20100 Кореспондуючий рахунок № 20100

№ Пер.	Дебет	Кредит	Група	Ном. номер	Ном. картк.	Назва ТМЦ	Од. виміру	Кількість	Ціна	Сума	Код	Кому	Код	Від кого	Дата	Номер документ
11	20100	20100	101110	27104011...	0002	Сталь товстостісова 6.0...	Тонна метрична	0.06000	11 031.70...	661.90	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101110	27104011...	0001	СТАЛЬ ТОЛСТОЛИСТОВ...	Тонна метрична	0.12000	3 873.780...	464.85	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101110	27104011...	0001	СТАЛЬ ТОЛСТОЛИСТОВ...	Тонна метрична	0.13000	3 873.600...	503.57	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101110	27104011...	0005	СТАЛЬ ТОЛСТОЛИСТОВ...	Тонна метрична	0.08200	5 181.180...	424.86	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101111	10111120...	0002	Швелер №18	Тонна метрична	0.07300	9 371.560...	684.12	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101111	10111120...	0006	Швелер №24	Тонна метрична	0.15000	6 980.790...	1 047.12	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101112	27107119...	0070	Кутник сталевий 45x45	Тонна метрична	0.02000	9 799.123...	195.98	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101112	27107119...	0070	Кутник сталевий 45x45	Тонна метрична	0.06000	9 799.123...	587.95	9881	Бобильов В.О.	02	Матеріали	10.06.2011	0088
11	20100	20100	101112	27107154...	0009	Кутник ELSI для пиліт...	Штука	4.00000	3.00000	12.00	9845	Авраменко Сер...	02	Матеріали	14.06.2011	0100
11	20100	20100	101113	27107110...	0001	АРМАТУРА 25.0	Тонна метрична	0.04000	3 284.260...	131.37	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101113	27107116...	0058	Кутник сталевий 40x40	Тонна метрична	0.01500	9 799.121...	146.99	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101114	10111455...	0006	Арматура 14	Тонна метрична	0.01200	7 830.510...	93.97	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101114	27106370...	0021	Угол 20 90гр SANTAN	Штука	15.00000	0.83333	12.50	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	21.06.2011	0194
11	20100	20100	101114	27107510...	0002	Прокат мелкосортний (ко...	Тонна метрична	0.04500	9 161.230...	412.26	8109	Карпюк Вал.Ол...	02	Матеріали	02.06.2011	0002
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6.5мм	Тонна метрична	0.02000	3 394.310...	67.89	9204	Риш О.Ф.	02	Матеріали	14.06.2011	0090
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6.5мм	Тонна метрична	0.02000	3 394.310...	67.89	9204	Риш О.Ф.	02	Матеріали	21.06.2011	0193
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6.5мм	Тонна метрична	0.02000	3 394.310...	67.89	9204	Риш О.Ф.	02	Матеріали	23.06.2011	0258
11	20100	20100	101115	27105035...	0001	КАТАНКА 6.5мм	Тонна метрична	0.18000	3 394.310...	610.98	9565	Миколаєнко О.Л.	02	Матеріали	06.06.2011	0053
11	20100	20100	101117	27104080...	0058	Сталь покр. оцинк. 0.55мм	Тонна метрична	0.01000	12 334.79...	123.35	9638	Кирик П.В.	02	Матеріали	08.06.2011	0066
11	20100	20100	101117	27104080...	0058	Сталь покр. оцинк. 0.55мм	Тонна метрична	0.01000	12 334.79...	123.35	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005
11	20100	20100	101117	27104210...	0011	Сталь тонколистова 1.5мм	Тонна метрична	0.12500	8 285.000...	1 035.63	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	09.06.2011	0070
11	20100	20100	101120	27107070...	0002	Сталь бандажна	Тонна метрична	0.40000	16 161.08...	6 464.43	5236	Васильєвський О...	02	Матеріали	20.06.2011	0213
11	20100	20100	101121	27107070...	0001	СТАЛЬ КОЛІСНИКІВ	Тонна метрична	0.05400	2 671.760...	144.64	9956	Чайківський А.В.	02	Матеріали	02.06.2011	0005

☒ Прихід ☐ Розхід ☐ Аналітика по рахунках витрат **Разом:** 586232,10

Пошук: Код МВО-1 Код МВО-2 Документ №

№ Пер. Група: Номер: Назва ТМЦ:

Зміст господарської Прімітка

Рисунок 2.12 - Оборотна відомість по рахунках обліку ТМЦ за звітний період.

Пункт-меню «Інформація» надає можливість отримати наступну інформацію: Головну книгу по вказаному рахунку; аналітику по рахунках витрат.

Радіокнопка «Без внутрішнього переміщення» дає можливість одержати інформацію по руху ТМЦ за звітний період без врахування господарських операцій по внутрішньому переміщенню ТМЦ (Аналіз проводиться по 4-х знаках рахунка).

В нижній таблиці екранної форми розкриваються господарські операції по вказаній кореспонденції рахунків.

Використовуючи опції «Прихід» та «Розхід» – користувачу надано можливість відбору інформації по приходу або розходу ТМЦ.

Панель «Пошук» використовується для відбору інформації по вказаному реквізиту. Підсумки підраховуються динамічно.

Висновки до розділу 2

У розділі розкрито питання первинного, синтетичного і податкового обліку оборотних активів, розглянуто автоматизацію оборотних активів у вагонному депо.

Важливою умовою організації обліку оборотних активів є своєчасне і правильне оформлення первинними документами господарських операцій по надходженню і руху оборотних активів.

Найважливішим елементом організації бухгалтерського обліку господарюючих суб'єктів є облікова політика.

Методологія формування у бухгалтерському обліку інформації про оборотні активи та розкриття її у фінансовій звітності підприємств залізничного транспорту регламентуються Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та Обліковою політикою Укрзалізниці.

У бухгалтерському обліку депо виробничі запаси обліковуються на рахунку 20 «Виробничі запаси». За дебетом субрахунків до цього рахунку відображається надходження запасів в структурний підрозділ, їх дооцінка, за кредитом – відпуск у виробництво, на переробку, реалізацію, а також уцінка запасів. Розрахунки по товарах відображуються на субрахунках рахунку 28 «Товари».

Для обліку дебіторської заборгованості покупців і замовників використовується рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками». На рахунку 37 «Інша поточна дебіторська заборгованість» використовується для розрахунків з іншими дебіторами. Для обліку грошових коштів та їх еквівалентів використовуються синтетичні рахунки 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти», 34 «Короткострокові векселі одержані» та 35 «Поточні фінансові інвестиції».

Найбільша частина обробки документообігу підприємства припадає на фінансово-економічних працівників. «АСБО ФОБОС» надає можливість оптимізувати обробку та аналіз проходження документів, ведення архівів. одержання звітів та аналіз діяльності підприємства.

3 АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ У МОТОРВАГОННОМУ ДЕПО

3.1 Дослідження підходів щодо аналізу оборотних активів

Оборотні активи (поточні активи, мобільні активи, оборотні кошти, оборотні засоби) розглядаються або як економічна категорія, і тоді на перший план виходить їх матеріально-речовинна складова, або як фінансова категорія «оборотний капітал», і тоді переважна увага приділяється джерелам його формування. Оборотний капітал є і джерелом і результатом діяльності підприємства, тобто оборотні активи завжди відображають характер розміщення інвестованого у процес господарської діяльності капіталу.

Метою аналізу оборотних активів є обґрунтування засад поліпшення ефективності їх формування і використання.

На рис. 3.1 наведено послідовність етапів аналізу оборотних активів.



Рисунок 3.1 – Етапи аналізу оборотних активів

Відбір показників для аналізу оборотних активів здійснюється на підставі оцінки кожного коефіцієнта з точки зору його інформативності, реальності економічного змісту, можливості розрахунку за даними фінансової звітності, з урахуванням галузевих особливостей досліджуваного підприємства та інформативних потреб.

Основні завдання аналізу оборотних активів підприємства:

1) аналіз динаміки за видами активів та в цілому;

Аналіз динаміки може здійснюватися шляхом розрахунку абсолютних та відносних приростів (з урахуванням індексу інфляції) за об'єднаними групами однорідних за складом та економічним змістом видів оборотних активів.

Динамічний (горизонтальний) аналіз передбачає не лише виявлення певних змін, але й їх якісну характеристику. Наприклад, збільшення сум грошових коштів позитивно позначається на платоспроможності підприємства.

Позитивною ознакою також є скорочення сум дебіторської заборгованості.

Однак, зростання сум дебіторської заборгованості не обов'язково є негативною тенденцією, наприклад, якщо воно відбувається одночасно із зростанням грошових надходжень, це може свідчити про збільшення масштабів реалізації.

2) аналіз складу та структури – передбачає оцінку питомої ваги окремих видів оборотних активів у валюті балансу та у загальній сумі поточних активів;

На склад і структуру оборотних активів підприємства впливають: галузева специфіка, характер і складність виробництва, тривалість виробничого циклу.

Також структура оборотних активів залежить від обсягу виробництва конкретних видів продукції; умов матеріально-технічного постачання; умов реалізації і порядку розрахунків; собівартості власних і вартості покупних матеріальних цінностей (сировини), що споживаються в процесі виробництва тощо.

3) розрахунок коефіцієнтів – відношень між окремим видами активів та джерелами їх формування;

Зокрема, до таких показників належать показники стану оборотного капіталу

(визначають забезпеченість підприємства власними оборотними коштами, наприклад коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними коштами).

Фінансовий стан підприємства напряду пов'язаний зі станом його оборотних активів. У короткостроковій перспективі критерієм оцінки фінансового стану підприємства виступає його ліквідність. Термін «ліквідний» передбачає безперешкодне перетворення майна в кошти платежу. Чим менше час, необхідний для перетворення окремого виду активів, тим вища його ліквідність. Таким чином, ліквідність підприємства- це його здатність перетворити свої активи в кошти платежу для погашення короткострокових зобов'язань.

Оцінку ліквідності підприємства виконують за допомогою системи фінансових коефіцієнтів, які дозволяють зіставити вартість поточних активів, що мають різний ступінь ліквідності, із сумою поточних зобов'язань.

Методику розрахунку показників ліквідності наведено у табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Методика розрахунку показників ліквідності

Показник	Рекомендована межа	Формула розрахунку	Значення показника
Коефіцієнт загальної ліквідності (коефіцієнт покриття)	Нормальним значенням даного коефіцієнта вважається 1,5...2,5, але не менше 1.	$K_{зл} = \frac{\text{Оборотні активи}}{\text{Поточні зобов'язання}}$	Характеризує здатність підприємства забезпечити свої короткострокові зобов'язання з найбільше легко реалізованої частини активів – оборотних коштів.
Коефіцієнт поточної (швидкої) ліквідності	Теоретично значення коефіцієнта вважається достатнім, якщо воно перевищує 0,6	$K_{пл} = \frac{\text{Оборотні активи} - \text{запаси}}{\text{Поточні зобов'язання}}$	Показує обсяг середньо- та високоліквідних оборотних активів, що припадає на одиницю короткострокових зобов'язань
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Значення коефіцієнта вважається достатнім, якщо воно перевищує 0,2...0,3.	$K_{а.} = \frac{\text{Грошові активи}}{\text{Поточні зобов'язання}}$	Показує обсяг високоліквідних оборотних активів, що припадає на одиницю короткострокових зобов'язань
Чистий оборотний (робочий) капітал	Рекомендовані значення: > 0	$Чок = \text{Оборотні активи} - \text{Поточні зобов'язання}$	Позитивне значення означає, що підприємство не тільки може погасити свої короткострокові зобов'язання, але і має резерви для розширення діяльності.

Оборотні активи можуть формуватись за рахунок власних та залучених

коштів. При виборі джерела створення оборотних активів слід враховувати можливі наслідки такого залучення.

4) оцінка забезпеченості окремими видами ресурсів (виробничими запасами, грошовими коштами тощо) та планування потреби в оборотному капіталі;

Включає виявлення потреби у них та порівняння з їх фактичною наявністю, оцінку відповідності вимогам оптимальних параметрів виробництва. Оптимізація обсягу оборотних активів повинна забезпечити заданий рівень співвідношення ефективності та ризику використання оборотного капіталу [20, с. 65].

Запас оборотних коштів на кожній стадії повинен забезпечити безперервну роботу підприємства. Зниження величини оборотних активів призводить до нестачі грошових коштів та виробничих запасів, затримки у виробничому процесі і, як наслідок, перебоїв у виробничому процесі, скорочення обсягів виробництва і збуту, втрату прибутків, нестійкого фінансового стану. В свою чергу, завищення норми оборотних активів знижує можливість підприємства здійснювати капітальні вкладення з метою розширення виробництва.

Збільшення оборотних коштів в порівнянні з оптимальною потребою в них приводить до уповільнення їх оборотності та до скорочення прибутків. При цьому вилучення оборотних активів з кругообігу (запаси готової продукції, зайві сировина і матеріали) вимагає додаткових витрат на їх обслуговування, що є нерациональним.

5) аналіз оборотності за показниками, що дають оцінку ефективності використання оборотного капіталу та його елементів за фактором часу;

Швидкість обороту активів підприємства є однією з якісних характеристик його фінансової політики. При збільшенні обсягів господарської діяльності потреба в оборотних активах постійно зростає, і тільки прискоренням оборотності активів шляхом вдосконалення господарської діяльності можна досягти відносного її зменшення.

Проте, не слід забувати, що головним критерієм ефективності роботи підприємства є його прибутковість, тому, здійснюючи господарську діяльність, підприємство повинно намагатися не лише прискорювати рух засобів, але й

отримувати максимальну віддачу від їх використання.

б) аналіз ефективності використання, який передбачає визначення показників рентабельності капіталу підприємства та його складових, а також періоду їх окупності, що характеризують здатність підприємства генерувати прибуток у процесі використання оборотного капіталу [20, с. 66].

Ефективність використання оборотних коштів визначається їх оборотністю, тобто оборотом, вимірним у часі. З усіх активів підприємства тільки невелика їх частина – грошові кошти в касі та на рахунках в банку – вільна. Інші знаходяться в обігу.

Економічне значення оборотності полягає в тому, що від неї залежить величина необхідних підприємству активів для здійснення процесу виробництва та збуту продукції (товарів, робіт, послуг).

Швидкість обороту є однією з якісних характеристик фінансової політики підприємства. Чим більша швидкість обороту, і відповідно, менша тривалість одного обороту, тим швидше капітал здійснює свій кругообіг та інтенсивніше використовується підприємством. Тому абсолютне чи відносне зростання активів може свідчити не тільки про розширення виробництва або дію факторів інфляції, але й про уповільнення обороту, що викликає збільшення їх маси.

На швидкість обороту оборотних активів підприємства впливають:

- галузь діяльності (торгівля, будівництво, в сільському господарстві – рослинництво або тваринництво тощо);
- тривалість операційного циклу;
- розташування постачальників та споживачів продукції підприємства;
- кількість і різноманітність ресурсів, що використовуються;
- маркетингова стратегія підприємства, ділова активність у сфері реалізації;
- рівень платоспроможності та фінансової дисципліни покупців і замовників тощо.

Ступінь інтенсивності використання капіталу, вкладеного в оборотні активи, аналізують за показниками оборотності. Методика розрахунку показників оборотності (ділової активності) та їх економічний зміст наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2 - Методика розрахунку показників ділової активності та їх економічний зміст

Показник	Методика розрахунку	Економічний зміст
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	Чистий дохід (виручка) / Середня величина оборотних активів	Показує скільки разів за період, що аналізується, обертається капітал, вкладений в поточні активи підприємства.
Коефіцієнт оборотності виробничих запасів	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) / Середня вартість запасів	Даний показник характеризує інтенсивність використання запасів.
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	Чистий дохід (виручка) / Середня величина дебіторської заборгованості	Якщо коефіцієнт збільшується, відбувається скорочення розміру комерційного кредиту, що надає підприємство своїм контрагентам
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) / Середня величина кредиторської заборгованості	Зростання коефіцієнта означає збільшення швидкості оплати заборгованості підприємства
Тривалість одного обороту (в днях)	Тривалість періоду, що аналізується / коефіцієнт обертання відповідних активів.	Показник швидкості обертання оборотних коштів підприємства, яка є однією з якісних характеристик фінансової політики підприємства
Тривалість операційного циклу	Сума періоду обороту запасів і періоду обороту коштів в розрахунках	Проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів (еквівалентів грошових коштів) від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг
Тривалість фінансового циклу	Різниця тривалості операційного циклу та періоду обороту кредиторської заборгованості	Чим вище значення фінансового циклу, тим вище у підприємства потреба коштів для придбання оборотних коштів
Коефіцієнт закріплення (коефіцієнт завантаження) оборотних коштів	Показник, обернений коефіцієнту обертання	Показує, скільки оборотних коштів припадає в середньому на кожну гривню реалізованої продукції

Показники оборотності оборотних активів:

1) коефіцієнти обертання – кількість оборотів, що здійснюють окремі види активів впродовж періоду, що аналізується;

За допомогою коефіцієнтів обертання аналізують ділову активність підприємства. Прискорення оборотності, яке проявляється у збільшенні

коефіцієнтів обертання, сприяє економії та відносному вивільненню коштів з обороту. Проте, високе значення коефіцієнтів оборотності не обов'язково означає ефективне (прибуткове) використання активів на підприємстві.

1) коефіцієнт оборотності оборотних активів – розраховується як відношення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг) до середньої величини оборотних активів;

Показує скільки разів за період, що аналізується, обертається капітал, вкладений в поточні активи підприємства. Після визначення оборотності активів в цілому оцінюється оборотність їх складових (запасів, коштів в розрахунках, дебіторської заборгованості).

2) коефіцієнт оборотності виробничих запасів – обчислюють як відношення собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) до середньої вартості запасів;

Даний показник характеризує інтенсивність використання запасів. Якщо на підприємстві він вище, ніж в середньому по галузі, – підприємство не має надлишків запасів, які потребують додаткового фінансування. Проте, коефіцієнт може бути високий і якщо підприємство не має достатньо запасів.

3) коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості – відношення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг) до середньорічної величини дебіторської заборгованості;

Дебіторська заборгованість є вилученими на певний період з господарської діяльності підприємства оборотними активами. Якщо коефіцієнт збільшується, відбувається скорочення розміру комерційного кредиту, що надає підприємство своїм контрагентам.

4) тривалість одного обороту (в днях) – середній період, протягом якого кошти, вкладені в господарську діяльність, проходять усі стадії одного кругообігу;

Визначається відношенням тривалості періоду, що аналізується у днях, до коефіцієнта обертання відповідних активів. Часто за тривалість періоду приймається 360 днів – рік, 90 – квартал, 30 – місяць.

Середня тривалість одного обороту – показник швидкості обертання

оборотних коштів підприємства, яка є однією з якісних характеристик фінансової політики підприємства.

5) тривалість операційного циклу – сума періоду обороту запасів і періоду обороту коштів в розрахунках;

Операційний цикл – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів (еквівалентів грошових коштів) від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

В операційному циклі виділяють два періоди – виробничий цикл та період обороту дебіторської заборгованості.

До першого (його також називають періодом обороту запасів) включають час, необхідний для придбання, переробки і продажу запасів.

Оборот виробничих запасів характеризує швидкість руху матеріальних цінностей та їх поповнення. Виробничий цикл – розпочинається з моменту надходження матеріалів на склад підприємства і закінчується в момент відвантаження покупцю продукції, що була виготовлена з даних матеріалів.

Тривалість виробничого циклу вираховується як сума періодів обертання всіх складових оборотних коштів.

Другий період це період обороту дебіторської заборгованості – час, протягом якого оплачуються рахунки до одержання.

6) коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості показує розширення або зниження комерційного кредиту, наданого підприємству. Зростання коефіцієнта означає збільшення швидкості оплати заборгованості підприємства, зниження – ріст покупок у кредит. обчислюють як відношення собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) до середньої кредиторської заборгованості.

7) тривалість фінансового циклу – різниця тривалості операційного циклу і періоду обороту кредиторської заборгованості;

Фінансовий цикл розпочинається з моменту оплати постачальникам матеріалів (погашення кредиторської заборгованості) і закінчується в момент отримання грошових коштів від покупців за відвантажену продукцію (погашення

кредиторської заборгованості).

8) коефіцієнт закріплення (коефіцієнт завантаження) оборотних коштів – відношення середньої вартості оборотних активів до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

Це показник, обернений коефіцієнту обертання. Він показує, скільки оборотних коштів припадає в середньому на кожну гривню реалізованої продукції і характеризує їх поточну потребу для здійснення певного обсягу господарської діяльності.

Зменшення суми обороту може бути зумовлене зменшенням обсягів виробництва продукції, зниженням її товарності. Збільшення середньорічного залишку оборотних активів відбувається через зміни у технології виробництва, перевитрати кормів, палива та інших матеріалів.

9) сума умовного вивільнення або додаткового залучення оборотних коштів під впливом зміни їх оборотності – добуток зміни у тривалості одного обороту звітного і базисного періоду на одноденну суму обороту у звітному періоді;

Прискорення оборотності оборотних коштів, тобто скорочення часу проходження оборотними засобами за все колообігу і окремих його стадій знижує потребу в цих коштах, відбувається вивільнення оборотних коштів з обороту. І навпаки, уповільнення оборотності, супроводжується залученням додаткових коштів в оборот, що негативно впливає на ефективність використання оборотних коштів.

Вивільнення оборотних коштів в результаті прискорення їх оборотності може бути абсолютним і відносним.

Абсолютне вивільнення оборотних коштів ($C_{абс}$) відбувається в тих випадках, коли обсяг реалізації забезпечений меншим використанням оборотних коштів у звітному періоді (C_1) в порівнянні з базисним періодом або плановою потребою (C_0):

$$C_{абс} = C_1 - C_0 \quad (1.1)$$

Відносне вивільнення оборотних коштів ($C_{відн}$) виходить при прискоренні оборотності із зростанням обсягу продажів або виробництва. Головна відмінність

від абсолютного вивільнення, це те що, при цьому кошти компанії не можуть бути вилучені з обігу без збереження безперервності виробництва [59].

Відносне вивільнення оборотних коштів визначається за формулою:

$$C_{\text{відн}} = \frac{C_0 \times B_1}{B_0 - C_1} \quad (3.2)$$

$$C_{\text{відн}} = C_0 \times I_v - C_1 \quad (3.3)$$

B_0, B_1 - обсяг реалізованої продукції в базисному (плановому) і звітному періоді;

C_0, C_1 - середній залишок оборотних коштів у базисному (плановому) і звітному періоді;

I_v - темп приросту обсягу виробництва продукції, тобто V_1 / V_0 .

Прискорення оборотності активів вивільняє їх, дає змогу зменшити потребу у власних і залучених коштах. Абсолютне вивільнення оборотних коштів це пряме скорочення потреби в оборотних активах порівняно із попереднім періодом за одночасного збільшення обсягу виробництва (реалізації). Відносне вивільнення оборотних коштів виникає, коли в результаті поліпшення їх використання підприємство з тією ж самою сумою оборотних коштів або з незначним їх зростанням збільшує обсяг виробництва.

Заходами прискоренням оборотності оборотних активів є:

- на стадії створення запасів – раціональне використання матеріальних ресурсів, удосконалення нормування, ліквідація наднормативних запасів, налагодження роботи транспорту, оптимізація постачальників тощо;

- на стадії незавершеного виробництва – скорочення тривалості виробничого циклу, впровадження прогресивної техніки і технологій, розвиток стандартизації і уніфікації, вдосконалення системи економічного стимулювання і т.п.;

- на стадії обігу – раціональна організація збуту продукції, прискорення документообігу, дотримання платіжної дисципліни, використання маркетингових важелів активізації продажу (реклама) тощо.

На короткострокову ліквідність або платоспроможність підприємства впливає його здатність генерувати прибуток. У цьому зв'язку розглядається такий

аспект діяльності підприємства як рентабельність. Це і якісний і кількісний показник ефективності діяльності всякого підприємства.

В економічному аналізі зміцнилася позиція, яка полягає в використанні для розрахунку рентабельності показника чистого прибутку. Однак економічний аналіз, за визначенням, має оцінювати вплив різних факторів на досліджуваний показник не тільки в сукупності, але і окремо. Якщо ж застосовувати фактор чистого прибутку, то слід мати на увазі, що в якості факторів нижчого порядку він включає:

1) вирахування суми податку на прибуток та інших обов'язкових платежів до бюджету, тобто фактор податкової політики держави;

2) алгебраїчний доданок від сальдо надзвичайних доходів і витрат, що спотворює картину нормальної господарської діяльності (прибутково працююче підприємство не перестане бути таким у аналізованому періоді, якщо, наприклад, в силу надзвичайних обставин в кінці року втрачено один із дорогих активів через форс-мажорні обставини).

Виходячи з вищесказаного, для того, щоб визначити вплив різних чинників, які як відносяться, так і безпосередньо не відносяться до оцінки ефективності діяльності, слід використовувати у чисельнику валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності, прибуток до оподаткування, прибуток від звичайної діяльності, чистий прибуток.

Для отримання максимально повної інформації про стан оборотних коштів рекомендується розглядати відповідні показники в динаміці за певний часовий інтервал (як правило, 3 періоди), дотримуючись вимога порівнянності показників.

Такий аналіз дозволяє охарактеризувати зміни, які відбувалися в організації за аналізовані періоди, і спрогнозувати їх на майбутнє.

Поглиблений аналіз ефективності використання оборотних активів проводиться за допомогою показників оборотності та рентабельності, які розраховуються по кожному їх виду: товарно-матеріальних запасів; дебіторської заборгованості; грошовими коштами і фінансових вкладень. Такий аналіз дозволяє виявити резерви підвищення ефективності використання оборотних коштів [59].

3.2 Аналіз структури та ефективності використання оборотних активів моторвагонного депо

Згідно з наведеною послідовністю етапів, наведених в попередньому підрозділі роботи, щодо оцінювання ефективності використання оборотних активів почнемо з аналізу даних балансу моторвагонного депо.

Аналіз складу та динаміки оборотних активів наведений у табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Аналіз складу та динаміки оборотних активів

Оборотні активи, тис. грн	Звіт 2017 року	Звіт 2018 року	Звіт 2019 року	Відхилення 2018 року до 2017 року		Відхилення 2019 року до 2017 року	
				Абсо- лютне	Відн., відсотків	Абсо- лютне	Відн., відсотків
Запаси	8110	10425	11068	2315	28,55	2958	36,47
Дебіторська заборгованість	11355	232	848	-11123	-97,96	-10507	-92,53
Грошові кошти та їх еквіваленти	2	3	2	1	50,00	0	0,00
Інші оборотні активи	105	3972	167	3867	3682,86	62	59,05
Оборотні активи всього	19572	14632	12085	-4940	-25,24	-7487	-38,25

За даними табл. 3.3 бачимо, що протягом 2017-2019 рр. загальна сума оборотних активів зменшувалась, при цьому вартість запасів у 20018 році зросла на 28,55 %, а у 2019 році – на 36,47 % відносно базового періоду. Дебіторська заборгованість у 2018 році менше показника 2017 року на 97,96 %, а у 2019 році – на 92,53 %. Сума грошових коштів низька и займає незначну питому вагу у загальній сумі оборотних активів.

У 2018 році відбувається значне збільшення величини інших оборотних активів, у 2019 році цей показник перевищує базову величину на 59,05 %.

Наступним етапом аналізу оборотних активів є дослідження їх структури. Результати аналізу структури оборотних активів наведені у табл. 3.4.

Дані табл. 3.4 демонструють, що найбільшу питому вагу у загальній сумі оборотних активів складають запаси, протягом 2017-2019 рр. відбувається її зростання і на кінець 2019 р. частка виробничих запасів складає 91,58 %

Таблиця 3.4 -Структура оборотних активів моторвагонного депо

Види оборотних активів	Звіт 2017 року		Звіт 2018 року		Звіт 2019 року	
	Сума, тис. грн.	Питома вага, відсотків	Сума, тис. грн.	Питома вага, відсотків	Сума, тис. грн.	Питома вага, відсотків
Запаси	8110	41,44	10425	71,25	11068	91,58
Дебіторська заборгованість	11355	58,02	232	1,59	848	7,02
Грошові кошти та їх еквіваленти	2	0,01	3	0,02	2	0,02
Інші оборотні активи	105	0,54	3972	27,15	167	1,38
Оборотні активи всього	19572	100,00	14632	100,00	12085	100,00

Питома вага дебіторської заборгованості у сумі оборотних активів зменшується з 58,02 % у 2017 році до 7,02 % у 2019 році. Питома вага грошових коштів та еквівалентів незначна. Частка інших оборотних активів у 2018 році зростає з 0,54 % до 27,15 %, а у 2019 році знов знижується до 1,38 %.

Наступним кроком аналізу оборотних активів є розрахунок показників ліквідності.

Результати аналізу ліквідності підприємства представлені у табл. 3.5.

Таблиця 3.5 – Аналіз ліквідності моторвагонного депо за 2017-2019 рр.

Показники	Звіт 2017 року	Звіт 2018 року	Звіт 2019 року	Абсолютне відхилення 2018 року до 2017 року	Абсолютне відхилення 2019 року до 2017 року
Коефіцієнт загальної ліквідності (коефіцієнт покриття)	0,082	0,051	0,049	-0,031	-0,033
Коефіцієнт поточної (швидкої) ліквідності	0,048	0,015	0,004	-0,033	-0,044
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,000008	0,000011	0,000008	0,000002	-
Чистий оборотний капітал	-219416	-269538	-232368	-50122	-12952

За даними табл. 3.5 бачимо, що коефіцієнти ліквідності мають критично низькі значення. Це пояснюється тим, що підрозділ має поточну кредиторську заборгованість із внутрішніх розрахунків, сума якої значно перевищує суму оборотних активів підприємства. Підприємство неспроможне розраховуватись за поточними зобов'язаннями за рахунок ліквідних активів.

Чистий оборотний капітал необхідний для підтримки фінансової стійкості підприємства. У звітних роках величина робочого капіталу має від'ємне значення.

Перевищення короткострокових пасивів над оборотними коштами означає, що підприємство не тільки не має резервів для розширення діяльності, але і не може погасити свої короткострокові зобов'язання.

Стабільність фінансового стану підприємства та результативність його діяльності в умовах ринкової економіки обумовлена значною мірою його діловою активністю, що залежить від широти ринків збуту продукції, його ділової репутації, ступеня виконання плану за основними показниками господарської діяльності, рівня ефективності використання ресурсів і стабільності економічного зростання.

Аналіз ділової активності полягає в дослідженні рівнів і динаміки різноманітних коефіцієнтів оборотності, основними з яких є :

- коефіцієнт оборотності запасів;
- коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості;
- коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості;
- період обороту запасів (виробничий цикл);
- період обороту дебіторської заборгованості;
- період обороту кредиторської заборгованості;
- тривалість операційного циклу;
- тривалість фінансового циклу.

Ця група коефіцієнтів вказує на ефективність використання оборотних активів підприємства, послідовність політики управління виробничими запасами та запасами готової продукції і т.д. Підвищення інтенсивності використання основних елементів активів є позитивною тенденцією, адже вивільнена частина фінансових ресурсів може бути спрямована за іншими напрямками.

Коефіцієнт оборотності запасів визначається на основі співставлення показника собівартості продукції та середньорічної вартості запасів. Період одного обороту запасів розраховується діленням 360 днів на коефіцієнт обороту запасів.

Оборотність дебіторської заборгованості визначається на основі співставлення чистого доходу від реалізації продукції та середньорічної суми дебіторської заборгованості. Період погашення дебіторської заборгованості

розраховується діленням 360 днів на коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості визначається на основі співставлення собівартості реалізації до середньорічної суми кредиторської заборгованості. Період обороту кредиторської заборгованості визначається як частка від розділу тривалості аналізованого періоду на коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості.

Виробничий цикл дорівнює періоду одного обороту запасів. Період виробничого циклу (днів) дорівнює періоду одного обороту запасів.

Операційний цикл є сумою виробничого циклу та періоду погашення дебіторської заборгованості, або є сумою періоду обороту запасів та періоду погашення дебіторської заборгованості.

Період фінансового циклу є різницею операційного циклу та періоду погашення кредиторської заборгованості

Показники ділової активності моторвагонного депо за 2017-2019 роки наведені у табл. 3.6.

Таблиця 3.6 – Показники ділової активності моторвагонного депо за 2017-2019 рр.

Показники	Звіт 2017 року	Звіт 2018 року	Звіт 2019 року	Абсолютне відхилення 2018 року до 2017 року	Абсолютне відхилення 2019 року до 2017 року
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	15,19	14,89	20,37	-0,30	5,19
Коефіцієнт завантаження оборотних коштів	0,07	0,07	0,05	0,00	-0,02
Коефіцієнт оборотності запасів	25,04	27,42	25,28	2,38	0,24
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	39,18	44,86	504,03	5,67	464,84
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	36,87	15,98	13,03	-20,89	-23,85
Період обороту запасів, днів	14,38	13,13	14,24	-1,25	-0,14
Період погашення дебіторської заборгованості, днів	9,19	8,03	0,71	-1,16	-8,47
Період обороту кредиторської заборгованості, днів	9,76	22,52	27,64	12,76	17,87
Тривалість операційного циклу, днів	23,56	21,15	14,95	-2,41	-8,61

За даними табл. 3.6 можна зробити наступні висновки.

Відбувається зростання коефіцієнту оборотності оборотних активів, що свідчить про прискорення обертання капіталу, вкладеного в поточні активи підприємства. Коефіцієнт завантаження оборотних коштів має незначну негативну динаміку, але значення показника невелике: у 2019 році на 1 грн. чисто доходу припадає лише 0,05 грн. вартості оборотних активів.

Коефіцієнт оборотності запасів вказує на ефективність поточної політики управління запаси. Висока оборотність свідчить про продуманість тактики формування виробничих запасів, запасів готової продукції і т.д. Високі показники реалізації товарів та послуг при швидкій оборотності вказує на те, що період перебування запасів на складі є низьким, тобто відбувається мінімізація логістичних витрат. Період одного обороту запасів - вказує на те, скільки триває один оборот запасів. У 2018-2019 рр. відбувається зменшення періоду обороту запасів.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості вказує на інтенсивність обертання заборгованості дебіторів перед підприємством. Високе значення показника свідчить про ефективну політику управління відносинами з постачальниками. Так низька сума заборгованості може свідчити, що підприємство надає комерційні кредити лише надійним клієнтам, вибудувало ефективні відносини з державними органами, оптимізувало інші сфери, в яких виникає дебіторська заборгованість. Позитивним є підвищення значення показника.

Період погашення дебіторської заборгованості – тут також нормативним є скорочення тенденції. У 2019 році відбувається значне скорочення періоду погашення дебіторської заборгованості: з 9,19 до 0,71 днів, що пояснюється значним зменшенням середньорічної величини дебіторської заборгованості.

Період погашення кредиторської заборгованості зростає з 9,76 до 27,64 днів.

Період операційного циклу означає період, протягом якого сировина та матеріали набувають грошової форми. Позитивною тенденцією є низхідна динаміка. У 2017-2019 роках відбувається скорочення тривалості операційного циклу.

За наявності від'ємного робочого капіталу на підприємстві фінансовий цикл не розраховується.

Операційний цикл суттєво впливає на обсяг, структуру й ефективність використання матеріальних цінностей. У процесі управління виробничими запасами в межах операційного циклу необхідно особливо виділити виробничий цикл. На тривалість виробничого циклу насамперед впливає прискорення оборотності матеріальних цінностей у процесі виробництва продукції.

Ефективна організація виробничих запасів є важливою умовою підвищення ефективності використання оборотних коштів. Основні шляхи скорочення виробничих запасів підприємства зводяться до їх раціонального використання, ліквідації наднормативних запасів матеріалів, вдосконаленню нормування, поліпшенню організації постачання та ін.

Для підвищення ділової активності підприємства важливе значення має оптимізація дебіторської заборгованості. Для цього підприємство може залучати установи, які стягують борги, за наявності документальних підтверджень; здійснювати продаж рахунків дебіторів факторинговій компанії або банку; виставляти рахунок покупцям одразу ж при продажу великої кількості товару; страхувати кредити для захисту від значних збитків з безнадійних боргів; формувати системи штрафних санкцій за прострочене виконання зобов'язань.

Що стосується ефективності формування та використання кредиторської заборгованості підприємства, то вона полягає у забезпеченні своєчасного нарахування і виплати коштів, які входять до її складу. Важливим напрямом також є визначення джерел погашення короткострокових фінансових зобов'язань

Потреба в обігових коштах зв'язана прямою залежністю не тільки з обсягом виробництва (збуту), але й з тривалістю обороту. При скороченні періоду оборотності відбувається вивільнення обігових коштів з обігу, і, навпаки, збільшення періоду оборотності викликає потребу в додаткових коштах.

Аналіз ефективності використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснимо на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про

сукупний дохід)» за допомогою табл. 3.7.

Таблиця 3.7 – Аналіз ефективності використання оборотних коштів

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2018 рік	2019 рік	Відхилення	
				Абсолютне	Відносне, відсотків
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	254677,00	272174,00	17497,00	6,87
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, тис. грн. в т. ч.	Ф № 1 р. 1195	17102,00	13358,50	-3743,50	-21,89
2.1. Запаси	Ф № 1 р. 1100	9267,50	10746,50	1479,00	15,96
2.2. Кошти в розрахунках	Ф № 1 р. 1125÷1155	5677,50	540,00	-5137,50	-90,49
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	Ф № 1 р. 1160, 1165	2,50	2,50	0,00	0,00
2.4. Інші оборотні активи	Ф № 1 р. 1170, 1190	2038,50	2069,50	31,00	1,52
3. Кількість днів в періоді	X	360,00	360,00	0,00	0,00
4. Одноденна виручка, тис. грн.	р. 1 : р. 3	707,44	756,04	48,60	6,87
5. Потреба в оборотних коштах одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	47,51	37,11	-10,40	-21,89
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р. 1615	15898,00	20857,50	4959,50	31,20
7. Коефіцієнт оборотності	р. 1 : р. 2	14,89	20,37	5,48	36,82
8. Коефіцієнт завантаженості	р. 2 : р. 1	0,07	0,05	-0,02	-26,91
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т. ч.	р. 3 : р. 7 або р. 2 : р. 4	24,17	17,67	-6,51	-26,91
9.1. В запасах	р. 2.1 : р. 4	13,13	14,24	1,11	8,45
9.2. В коштах в розрахунках	р. 2.2 : р. 4	8,03	0,71	-7,31	-91,10
9.3. В грошових коштах	р. 2.3 : р. 4	0,0035	0,0033	0,0002	-6,43
9.4. В інших оборотних коштах	р. 2.4 : р. 4	2,88	2,74	-0,14	-5,01
10. Надлишок (економія) оборотних коштів, тис. грн.	Абсолютне відхилення по р. 9 × р. 5 за звітний рік	X	-241,40	X	X
11. Валовий прибуток	Ф № 2, р. 2090	488,00	552,00	64,00	13,11
12. Валова рентабельність оборотних активів	р. 11 : р. 2	2,85	4,13	1,28	X

Аналіз показників табл. 3.7 свідчить, що у 2019 році в порівнянні з 2017 роком спостерігались наступні зміни: ефективність використання оборотних коштів підприємства поліпшилась, про це свідчить про зменшення коефіцієнту

завантаженості на 0,02, та збільшення коефіцієнту оборотності на 5,48 або 36,82 %; тривалість одного обороту зменшилась на 6,51 днів (за рахунок збільшення часу перебування коштів у запасах – на 1,1 днів, скорочення перебування в коштах в розрахунках – на 7,31 днів, в інших оборотних коштах – на 0,14 днів). Це призвело до вивільнення суми оборотних коштів у розмірі 241,40 тис. грн.

У випадках, коли відносно вивільнення обігових коштів, зумовлене прискоренням оборотності, перевищує додаткову потребу в коштах, необхідних для забезпечення збільшення обсягів виробництва, відбувається абсолютне вивільнення обігових коштів. Якщо ж додаткова потреба в обігових коштах, яка пов'язана з нарощуванням обсягу виробництва, більше тієї величини, що вивільняється за рахунок прискорення оборотності, можемо говорити тільки про відносно вивільнення обігових коштів. Воно визначає розмір зниження цієї додаткової потреби. Величина обігових коштів, що вивільнилися завдяки прискоренню оборотності, характеризує поліпшення використання оборотного капіталу.

Оскільки у звітних роках моторвагонне депо має збиток та від'ємний фінансовий результат від операційної діяльності, рентабельність розрахована за валовим прибутком. У 2018-2019 рр. відбувається зростання рентабельності оборотних активів з 2,85 % до 4,13 %, що свідчить про підвищення ефективності їх використання.

Основними напрямками управління оборотними активами є: скорочення матеріальних запасів на складах за рахунок зниження наднормативних запасів матеріалів, палива, інструменту, внаслідок поліпшення постачання, за рахунок зниження норм витрат матеріалів на одиницю продукції; зменшення тривалості циклу виробництва основної продукції за рахунок застосування нової техніки і технології, підвищення продуктивності праці, норм витрат ресурсів, зменшення часу перебування в заділах деталей, складальних одиниць; скорочення залишків нереалізованої продукції через прискорення реалізації, підвищення ефективності роботи служби маркетингу, удосконалення розрахунків, поліпшення комплектності постачань; підвищення ритмічності виробництва внаслідок

рівномірності випуску і відвантаження продукції, удосконалення планування і організації виробництва; розвиток концентрації, спеціалізації і кооперування; удосконалення асортименту продукції і підвищення якості виробів.

3.3 Процедури контролю оборотних активів

Одним з головних завдань економічної науки в умовах переходу до ринкової економіки є комплексне оволодіння системою господарського управління, важливою функцією якого є фінансово-господарський контроль.

Організація внутрішнього контролю на підприємстві покладається на власника або уповноваженого ним органу, адже він найбільше зацікавлений у правильному та точному відображенні облікової інформації про всі процеси господарської діяльності.

На рівні Укрзалізниці створено департамент аудиту та контролю, тобто на рівні структурних підрозділів Укрзалізниці проводиться внутрішній аудит.

Метою аудиту операцій із оборотними активами є перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання в частині інформації про оборотні активи з метою висловлення незалежної думки аудитора про їх достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання).

Метою внутрішнього аудиту оборотних активів є перевірка забезпечення підприємства власними оборотними коштами, дотримання правил і норм ведення їх обліку, документального оформлення руху оборотних активів, достовірність відображення інформації про оборотні активи у фінансовій звітності.

Організація та методика аудиту оборотних активів визначається, передусім, належним інформаційним забезпеченням.

Інформаційним забезпеченням аудиту є цілеспрямована робота зі збору інформації, її реєстрації, передачі, обробки, узагальнення, зберігання та пошуку суб'єктами контролю з метою використання для потреб управління [11].

Оснoву інформаційного забезпечення становить інформація бухгалтерського обліку.

На залізниці контроль проводиться за такими видами перевірок: формальна перевірка документів; арифметична перевірка документів; експертна перевірка документів; зустрічна перевірка документів.

Суб'єктами організації контролю оборотних активів підприємства є власник, керівник та головний бухгалтер.

Практичне втілення прийнятих управлінських рішень залежить від достовірності сформованого інформаційного середовища щодо бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю оборотних активів на підприємствах.

Контроль витрачання оборотних активів необхідно організовувати на всіх рівнях управління, у результаті чого він отримує певну ієрархію: нижній рівень - безпосередньо контроль за виробничими запасами, незавершеним виробництвом, готовою продукцією, який на великих підприємствах здійснюється бригадами, дільницями, групами; середній - до вищеперерахованих об'єктів контролю належать грошові кошти, розрахунки з дебіторами та ін. (цехи, служби, відділи); вищий рівень - здійснюється контроль за всіма видами оборотних активів (керівники та заступники керівників).

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

Основними завданнями організації контролю оборотних активів є:

1. Визначення відповідних повноважень суб'єктів в сфері контролю за оборотними активами.
2. Розробка організаційно-розпорядчих документів, які будуть регламентувати порядок проведення контролю.
3. Організація правового, технічного та методологічного забезпечення роботи суб'єктів контролю оборотних активів.

4. Розробка форм звітності за результатами проведення контролю оборотних активів.

5. Організація юридичної відповідальності.

Організаційне забезпечення пов'язане з упорядкуванням взаємовідносин між працівниками, функціональними органами контролю оборотних активів, тобто здійснюється розподіл контролюючих функцій (рис. 3.2).



Рисунок 3.2 - Напрями контролю оборотних активів на підприємствах

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

Ефективність системи контролю оборотних активів в багато чому залежить від можливості збору, обробки, передачі своєчасної інформації до органів управління.

Отримання такої інформації залежить від надійності і якості технічних засобів для виміру, підрахунку, обміру та ін., що буде складати технічне забезпечення контролю оборотних активів. Наприклад, для контролю запасів можуть використовуватись графічні прибори, датчики, вимірювальні прибори, різноманітні лічильники, автоматизовані системи та ін., які дають можливість отримувати інформацію про кількість використаних виробничих запасів за годину, робочий день, неділю.

Контроль оборотних активів необхідно організовувати на всіх рівнях управління. В результаті чого він отримує певну ієрархію: нижній рівень – безпосередньо контроль за виробничими запасами, МШП, незавершеним виробництвом, готовою продукцією, який у депо здійснюється бригадами, дільницями, групами, середній – до вище перерахованих об'єктів контролю відносяться грошові кошти, розрахунки з дебіторами та ін. (служби, відділи), вищий рівень – здійснюється контроль за всіма видами оборотних активів (керівник та заступники).

Така ієрархічна організація контролю оборотних активів зумовлена тим, що всі перераховані органи приймають участь чи забезпечують господарську діяльність та використовують ресурси підприємств.

Крім того, якщо підприємство має філії, відокремленні структурні підрозділи та ін., контроль оборотних активів організовується відповідно до організаційної структури управління.

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

Методичне забезпечення контролю оборотних активів – це формування

сукупності методів та процедур, за допомогою яких здійснюється відбір інформації, яка необхідна для виявлення відхилень цілей управління оборотними активами.

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

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

Аудит оборотних активів може здійснюватися в розрізі видів оборотних активів або в розрізі етапів управління оборотними активами.

Слід зазначити, що виняткову роль у здійсненні організації контролю за оборотними активами підприємства повинні здійснювати функціональні відділи бухгалтерій.

Для підвищення контрольних функцій обліку, виникає необхідність створення таких бухгалтерій не за функціональною ознакою, а за об'єктами управління. На підприємствах залізниці такими об'єктами є: плановий обсяг перевезень і його фактичне виконання; матеріальні цінності, їх якість, стан і збереження; кошти, їх збереження і використання; здійснення розрахунків з бюджетом та ін.

Контрольні функції працівників так званої «спеціалізованої» бухгалтерії повинні сприяти ощадливому і раціональному використанню праці, правильному нарахуванню і своєчасній сплаті заборгованості перед бюджетом.

Метою бухгалтерського контролю операцій з оборотними активами є перевірка достовірності, доцільності, законності здійснення операцій пов'язаних з рухом, формуванням, використанням активів підприємства.

Етапи внутрішнього аудиту оборотних активів наведені у табл. 3.8.

Таблиця 3.8 – Етапи проведення внутрішнього аудиту оборотних активів

Етап аудита	Задачі	Особливості	Джерела інформації
Підготовчий	- визначення галузових факторів; - вивчення умов роботи з контрагентами; - визначення можливих зон ризику	Аналітична робота за різними напрямками	Зовнішні джерела, напрями фінансової політики підприємства
Перевірка запасів	Перевірка правильності відображення операцій з запасами	Перевірка правильності формування первісної вартості, повноти оприбуткування	Облікова політика, первинні документи, реєстри обліку за рахунками запасів
	Перевірка збереження запасів	Перевірка фактичної наявності запасів	Складські приміщення, відповідність умов зберігання
	Оцінка ефективності використання запасів	Перевірка узгодженості бізнес-процесів постачання та збуту	Перевірка правильності формування цін, обґрунтованості надання скидок
Перевірка дебіторської заборгованості	Перевірка складу та структури дебіторської заборгованості	Перевірка обґрунтування відображення дебіторської заборгованості	Договірні відносини, первинні документи з обліку дебіторської заборгованості
	Перевірка ризику непогашення дебіторської заборгованості	Збір даних про контрагентів	Використання зовнішніх даних для перевірки надійності контрагентів
Перевірка грошових коштів	Перевірка правильності відображення операцій щодо руху грошових коштів	Перевірка повноти оприбуткування грошових коштів, правильності проведення розрахунків, перерахунку валюти	Внутрішні звіти, реєстри обліку, звіти касира, касові документи
	Перевірка фактичної наявності	Інвентаризація	

Основними завданнями бухгалтерського контролю операцій з оборотними активами є:

- вивчення законності і доцільності проведення операцій з оборотними активами, своєчасності і повноти оприбуткування та витрачання;
- перевірка фактичної наявності оборотних активів;

- визначення правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку оборотних активів;
- оцінка, повноти та правильності відображення господарських операцій з оборотними активами в бухгалтерському обліку та звітності;
- перевірка дотримання підприємством податкового законодавства по операціях пов'язаних з оборотними активами;
- перевірка організації обліку придбання, виробництва та витрачання ТМЦ;
- перевірка повноти оприбуткування ТМЦ при належності документів, які підтверджують їх придбання;
- перевірка законності списання ТМЦ при втратах;
- перевірка стану збереження готівки в касі;
- перевірка своєчасності одержання і обробки виписок банку по всіх відкритих рахунках;
- виявлення напрямів використання коштів, що зберігаються на банківських рахунках, оцінка правильності проведення взаємозаліків з кредитною установою;
- вивчення законності операцій з дебіторською заборгованістю та її відображення в обліку;
- перевірка правильності створення резерву сумнівних боргів.

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

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

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

проводиться нерегулярно і оформляються, як правило, довідками або доповідними записками.

Перевірка – це фактичне вивчення окремих питань використання оборотних активів або дій апарату управління на підставі заяв, сигналів, скарг або відповідно до плану роботи суб'єкта, що контролюється.

Перевірка, в основу якої покладені документи, носить назву документальної. Вони, як правило, не потребують використання складних методик перевірки і застосування професійних знань та вмінь в галузі контрольної діяльності.

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

При документальному контролю оборотних активів використовуються такі прийоми як формальна, арифметична, нормативно-правова, економічна, зустрічна перевірки, взаємний контроль.

При фактичному контролю оборотних активів застосовуються наступні прийоми: огляд, обстеження, контрольне придбання, контрольний запуск сировини і матеріалів, контрольне приймання продукції за якістю і кількістю, дослідження операцій на місці.

Прийоми фактичного й документального контролю схожі за призначенням, відмінність між ними полягає лише у тому, що основою документального контролю є перевірка документів, тоді як фактична перевірка дає можливість встановити реальний стан оборотних активів.

Згадані прийоми застосовуються у поєднанні й взаємозв'язку, адже аналіз інформації щодо документів може передувати фактичній перевірці або відбуватися у процесі чи після її проведення, а метою фактичної перевірки найчастіше є

з'ясування достовірності даних, зазначених у документації. Так наприклад, при інвентаризації, обстеженні, перевірці оборотних активів застосовуються такі прийоми документального контролю як нормативно-правова та економічна перевірка (встановлення законності відображених документах господарських операцій пов'язаних з рухом, наявністю, використанням оборотних активів та доцільністю їх здійснення), формальна перевірка (встановлення правильності заповнення реквізитів, прославлення натуральних вартісних вимірників, наявність підписів осіб, відповідальних за здійснення операцій пов'язаних з рухом, наявністю, використанням оборотних активів), арифметична перевірка (визначення правильності арифметичних розрахунків натуральних і вартісних вимірників).

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

На заключному етапі аудитор формує Протокол до аудиторського висновку та звіту. На основі Протоколу аудитор робить свої висновки, пропонує шляхи вирішення виявлених недоліків та порушень.

Висновок внутрішнього аудитора дещо за побудовою відрізняється від звіту незалежного аудиту. Відповідно до аудиторського висновку включають наступні розділи:

I. Загальна частина. В даному розділі аудитор зазначає тривалість перевірки, об'єкт аудиту, методи проведення аудиту, склад аудиторської групи.

II. Оцінка організації роботи структурного підрозділу, що веде бухгалтерський облік. В цьому розділі розкривається інформація про:

- організацію роботи структурного підрозділу, який забезпечує здійснення операцій за напрямком перевірки, його структуру;
- наявність посадових інструкцій працівників та їх відповідність функціям,

покладеним на підрозділ;

- розподіл обов’язків між працівниками, навантаження на них, що забезпечить можливість аналізу причин виявлених недоліків;
- рівень кваліфікації працівників структурних підрозділів, що підлягають аудиту.

III. Висновок аудитора про бухгалтерський облік та перевірену фінансову звітність. Це основний розділ в аудиторському висновку, в якому аудитор відобразить результати:

1) аналізу проведення господарських операцій та їх відповідність вимогам чинного законодавства, нормативних документів, що регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку;

2) аналізу звітності;

3) виявлення відмінностей/розбіжностей у роботі підприємства;

4) аналізу показників та результатів роботи об’єкту аудиту.

IV. Перевірка та оцінка систем внутрішнього контролю.

Цей розділ висвітлює результати аналізу відповідності проведення операцій вимогам систем внутрішнього контролю і включає вивчення:

- процесу прийняття рішень щодо здійснення операцій,
- спрямованості організації роботи на зменшення притаманних операціям ризиків,
- наявності моніторингу здійснення операцій:
- обмеження доступу до здійснення бухгалтерських записів;
- повноти та своєчасності створення відповідних резервів (залежно від специфіки операцій);
- висновок щодо розуміння керівництвом наявності ризиків за напрямками діяльності об’єкта аудита, їх класифікації та визначення допустимого рівня.

V. Висновки та рекомендації [8].

Описавши всі недоліки, аудитор формулює висновки перевірки, які є оцінкою впливу виявлених фактів порушень на види діяльності, що перевірялись. Крім того, аудитор висловлює свою думку про функціонування системи

внутрішнього контролю, адекватність та відповідність операцій, що перевірялись, чинному законодавству тощо. Після висновків обов'язково викладаються рекомендації, в яких аудитор пропонує шляхи вдосконалення діяльності підрозділу підприємства та виправлення виявлених недоліків.

Аудиторський висновок направляється Департаменту внутрішнього аудиту.

Звіт аудитора менший за обсягом та призначений для керівника підприємства. В ході формування аудиторського звіту доречно включити наступні розділи:

I. Мета перевірки та об'єкт аудиту, період, охоплений аудитом.

II. Масштаб та завдання аудиту.

III. Оцінка роботи того чи іншого структурного підрозділу, який здійснює операції, що перевірялись (з висвітленням як позитивних, так і негативних сторін) та визначений ступінь ризику, притаманний цим операціям.

IV. Висновки щодо наявності і ефективності систем внутрішнього контролю та впровадження заходів, необхідних для їх удосконалення та поліпшення (якщо це доречно).

V. Загальні рекомендації за результатами аудиту [8].

3.4 Шляхи вдосконалення організації обліку оборотних активів

Управлінські рішення щодо формування, структури й ефективності використання оборотних активів базуються на основі облікової інформації, що формується у процесі ведення бухгалтерського обліку, здійснення комплексного аналізу та контролю.

Функції обліково-аналітичного забезпечення управління оборотними активами наступні:

1) облікова функція – передбачає реєстрацію всіх фактів господарської діяльності;

3) контрольна функція – передбачає перевірку первинної інформації обліку, контроль ефективності використання оборотних активів;

4) аналітична функція – передбачає проведення ретроспективного, поточного та стратегічного аналізу на основі первинної облікової інформації.

Поєднання інструментів та прийомів обліку, аналізу і контролю в системі управління оборотними активами здійснюється на етапі реалізації політики управління активами, яка базується на потоці облікової інформації.

Модель обліково-аналітичного забезпечення управління оборотними активами наведена на рис. 3.3.

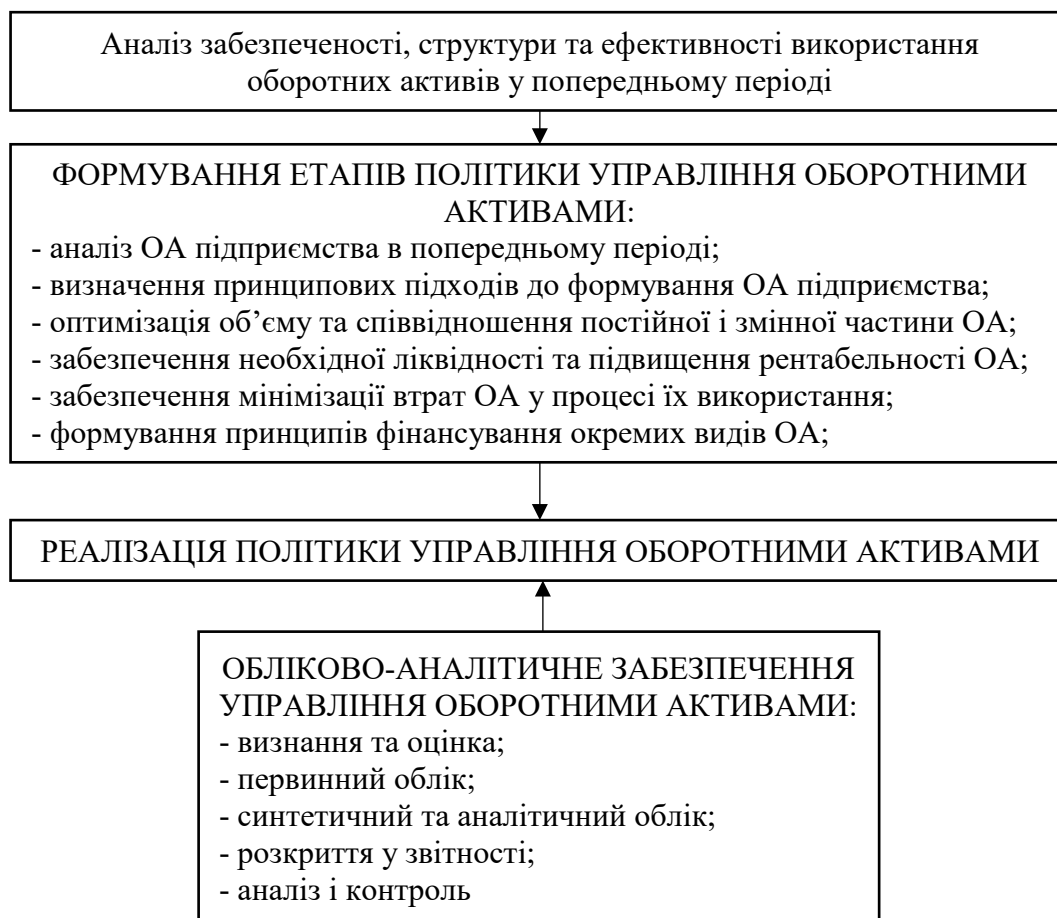


Рисунок 3.3 - Модель обліково-аналітичного забезпечення управління оборотними активами

Управління оборотними активами направлено на забезпечення безперервності поточної діяльності підприємства. Зміна величини оборотних активів впливає на величину короткострокових зобов'язань. Саме з цієї причини і ті і інші часто розглядаються у взаємозв'язку, в рамках управління чистим оборотним капіталом. Оборотні активи (CA = current assets) і короткострокові

зобов'язання (CL = current liabilities) представлені в балансі окремими розділами, а їх складові дозволяють проводити факторний аналіз динаміки чистого оборотного капіталу (WC = Working Capital). До них відносяться: виробничі запаси (I = inventories), дебіторська заборгованість (AR = accounts receivable), короткострокові фінансові вкладення (MS = marketable securities) і грошові кошти (C = cash). Загалом найпростіша модель чистого оборотного капіталу може бути представлена наступним чином:

$$WC = CA - CL = I + AR + MS + C - CL \quad (3.4)$$

У процесі виробництва відбувається постійна трансформація окремих елементів оборотних коштів з одного виду в інший. Підприємство купує сировину і матеріали, виробляє продукцію, потім продає її (як правило, з відстрочкою платежу), в результаті чого утворюється дебіторська заборгованість, яка через деякий проміжок часу перетворюється в грошові кошти.

Важливо розуміти, що коли говорять про оборотність активів, мають на увазі, що обертаються не власне активи, а вкладення в них. Обсяг і структура оборотних коштів в значній мірі визначаються галузевою належністю. Так, підприємства сфери обігу мають високу питому вагу товарних запасів, у фінансових компаній зазвичай спостерігається значна сума еквівалентів грошових коштів. Вважається, що в нормально функціонуючого підприємства повинно бути деяке перевищення оборотних активів над короткостроковими зобов'язаннями.

Нормальний хід виробничо-комерційного процесу може бути досягнутий лише в тому випадку, якщо підприємство дотримуються певної політики контролю за станом оборотних активів, короткострокових зобов'язань, чистого оборотного капіталу. Один і той же обсяг виробництва може бути досягнутий при різному забезпеченні оборотними засобами. Якщо згадати, що будь-які активи без руху (в тому числі і грошові кошти) несуть в собі потенційний збиток (в розмірі неотриманого доходу), то виникає висновок про те, що зайва, невиправдана величина оборотних активів небажана. Однак і інша крайність - невиправдано низький обсяг оборотного капіталу - також не припустима, оскільки це може позначитися на ритмічності роботи підприємства.

Складові системи управління елементами оборотних активів представлені у табл. 3.9.

Таблиця 3.9 - Складові системи управління елементами оборотних активів

Елемент оборотних активів	Можливі проблеми	Заходи з підвищення ефективності використання оборотних активів
Запаси	- надлишковий рівень запасів; - значні затрати на зберігання; - завищена вартість закупівель.	1. Скорочення обсягів і нормування запасів: виявлення та скорочення неліквідних запасів; - оптимізація номенклатури товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), розробка та реалізація заходів по скороченню запасів до оптимального (нормативного) рівня; розробка та впровадження методики розрахунку оптимального обсягу партії, нормативних значень ТМЦ, управління розподілом запасів. 2. Зниження вартості закупок: аудит існуючих постачальників (контрактів), оптимізація групи постачальників, пропонування альтернативних джерел і схем закупок, направлених на зниження цін і покращення інших комерційних умов; оптимізація логістичних схем, що зменшують витрати на доставку та зберігання ТМЦ
Дебіторська і кредиторська заборгованість	- не вигідна відстрочка платежів покупця; - не вигідна відстрочка платежів постачальникам; - великий обсяг простроченої дебіторської заборгованості; - відсутність системи контролю платежів.	1. Аналіз ринку, порівняння ситуацій у конкурентів, визначення кращих (типових) умов оплати. 2. Розробка та впровадження ефективних методів контролю платежів: автоматизований облік дебіторської і кредиторської заборгованості, створення форм і механізмів ведення оперативної управлінської звітності. 3. Скорочення простроченої дебіторської заборгованості, зменшення періоду обороту за рахунок альтернативних фінансових інструментів (факторинг, форфейтинг, облік векселів)
Грошові кошти та їх еквіваленти	- надлишкове резервування грошових коштів на рахунках; - неефективне використання вільних грошових ресурсів	1. Визначення оптимальних лімітів залишків грошових коштів на рахунках, розробка методики та механізмів нормування. 2. Підготовка та введення методик (процедур) оперативного планування і контролю руху грошових ресурсів. 3. Розробка та впровадження сучасних інструментів централізованого управління грошовими ресурсами, ведення переговорів з банками
Організаційні аспекти	Відсутність у фінансових менеджерів можливості суттєво впливати на діяльність функціональних служб у ході оптимізації оборотного капіталу. Відсутність чіткого розподілу обов'язків у рамках системи управління оборотним капіталом.	Розробка та впровадження інструментів наскрізного управління оборотним капіталом і грошовими коштами: формування оптимальної організаційної структури, з чітким розподілом обов'язків та відповідальності; створення системи управління звітністю, моніторингу ефективності операцій управління запасами, дебіторською та кредиторською заборгованістю; визначення ключових показників ефективності і створення системи мотивації підрозділів у рамках завдання управління оборотним капіталом

Таким чином, політика управління оборотним капіталом повинна забезпечити компроміс між ризиком втрати ліквідності (тобто нездатністю підприємства своєчасно розрахуватися за своїми зобов'язаннями через недостатність чистого оборотного капіталу) і ефективністю роботи (в частині оптимізації величини і структури оборотних активів, що має на увазі недопущення прямих і непрямих втрат від омертвіння коштів в зайвих запасах).

Першою складовою оборотного капіталу є виробничі запаси підприємства, які, в свою чергу, включають сировину та матеріали, незавершене виробництво, готову продукцію та інші запаси. Великий запас сировини і матеріалів захищає підприємство від зупинки виробництва в разі порушення режиму поставок або появи на ринку більш дорогих матеріалів-замінників. Велика кількість замовлень на придбання сировини і матеріалів має сенс, коли підприємство може отримати від своїх постачальників зниження цін (так як більший розмір замовлення зазвичай передбачає потенційні знижки).

Завдання управління виробничими запасами - виявити позитивний економічний ефект і витрати, пов'язані зі зберіганням запасів, і знайти розумний баланс. З точки зору управління запаси - це іммобілізовані кошти, тобто кошти, вилучені з обороту.

Оптимізація запасів включає в себе регламентацію періодичності надходження матеріалів, розміру партії, отримання матеріалів за графіком, забезпечення мінімуму витрат на доставку та зберігання.

Розв'язання будь-якої оптимізаційної задачі передбачає ідентифікацію цільового критерію. У випадку із запасами таким критерієм є витрати, пов'язані з підтримкою запасів, і витрати, що укрупнено складаються з двох компонентів – на зберігання і витрати на закупівлю запасів. Очевидно, що із зростанням середнього розміру запасів збільшуються і витрати на зберігання. Тому збільшення активів підприємства, зокрема виробничих запасів, звичайно супроводжується і зростанням витрат на підтримку відповідних джерел фінансування.

Слід зазначити, що зростання потреби підприємства в матеріальних ресурсах може бути задоволено двома шляхами: екстенсивним – придбанням чи

виготовленням більшої кількості матеріалів та енергії, або інтенсивним – економнішим використанням наявних запасів у виробничому процесі.

Перший шлях веде до зростання питомих матеріальних витрат на одиницю продукції, хоча собівартість при цьому може і знизитися за рахунок збільшення обсягу виробництва та зменшення частки постійних витрат. Другий шлях забезпечує скорочення питомих матеріальних витрат і знижує собівартість робіт. Тобто економне використання сировини, матеріалів та енергії рівнозначне збільшенню їх виробництва.

Схематично шляхи задоволення потреби підприємства в матеріальних ресурсах зображено на рис. 3.4.

Ефективне управління запасами дозволяє прискорити оборотність капіталу та підвищити його доходність, зменшити поточні витрати на їх зберігання, вивільнити з поточного господарського обороту частину капіталу, яку реінвестувати в інші активи. Забезпечення цієї ефективності досягається за рахунок розробки та реалізації спеціальної фінансової політики управління запасами.



Рисунок 3.4 - Шляхи задоволення підприємства у матеріальних ресурсах

Політика управління запасами є складовою загальної політики управління оборотними активами підприємства, суть якої в оптимізації загального розміру і

структури виробничих запасів, мінімізації витрат з їх обслуговування, та яка забезпечує ефективний контроль за їх рухом.

Розробка політики управління виробничими запасами охоплює ряд послідовно виконуваних етапів робіт (рис. 3.5).



Рисунок 3.5 - Основні етапи формування політики управління виробничими запасами на підприємстві

Основною задачею першого етапу аналізу є виявлення рівня забезпеченості виробництва відповідними виробничими запасами в попередньому періоді та оцінка ефективності їх використання. Аналіз проводиться в розрізі основних видів виробничих запасів. Розглядаються показники загальної суми виробничих запасів (темпи динаміки, питома вага в обсязі оборотних активів тощо); вивчається структура виробничих запасів в розрізі їх видів і основних груп, виявляються сезонні коливання їх розмірів; вивчається ефективність використання різних видів і груп запасів та їх обсягів загалом, яка характеризується показниками їх

оборотності; вивчаються обсяг і структура поточних витрат по обслуговуванню запасів в розрізі окремих видів цих витрат.

Виробничі запаси, які входять в склад оборотних активів, можуть утворюватися на підприємстві з різними цілями: забезпечення поточної виробничої діяльності (поточні запаси сировини та матеріалів); забезпечення поточної збутової діяльності (поточні запаси готової продукції); накопичення сезонних запасів, які будуть забезпечувати господарський процес в наступному періоді (сезонні запаси сировини, матеріалів та готової продукції).

На другому етапі аналізу запаси відповідним чином класифікуються для забезпечення диференціації методів управління ними.

На наступному етапі розглядаються моделі оптимізації виробничих запасів. Така оптимізація пов'язана з попереднім розподілом всієї сукупності запасів на два основних види – виробничі запаси (запаси сировини, матеріалів та напівфабрикатів) та запаси готової продукції. В розрізі кожного з цих видів виділяють запаси поточного зберігання – частина запасів, які постійно обновлюються, формуються на регулярній основі та рівномірно споживаються в процесі виробництва продукції.

Для оптимізації розміру поточних запасів в закордонних країнах використовують ряд моделей, серед яких найбільше поширення набула «Модель економічно обґрунтованого замовлення» (EOQ - model) – це кількість замовлених запасів, що забезпечує оптимальну комбінацію витрат на придбання та зберігання їх. Вона може використовуватися для оптимізації розміру як виробничих запасів, так і запасів готової продукції.

Для визначення оптимального рівня замовлення запасів треба враховувати релевантні витрати на їх придбання та зберігання. Релевантними є лише ті витрати, що змінюватимуться залежно від рівня запасів. Витрати, на які не будуть впливати зміни рівня запасів, не є релевантними.

Витрати, пов'язані з запасами, включають: витрати на закупку; витрати на замовлення; витрати на зберігання; можливі втрати внаслідок браку запасів.

Витрати на закупку запасів, як правило, не є релевантними, бо витрати на

придбання одиниці запасу не змінюються, за винятком випадків, коли при закупівлі великої кількості матеріалів або товарів покупцеві надаються знижки. Витрати на замовлення запасів охоплюють витрати на оформлення документів і здійснення розрахунків, пов'язаних із замовленням. Витрати на виконання замовлення, однакові для всіх варіантів створення запасів, не є релевантними, тому при визначенні оптимального розміру замовлення враховуються тільки додаткові витрати на розміщення замовлення. Релевантними витратами на замовлення запасів, виготовлених самим підприємством, звичайно є витрати на переналадження обладнання для випуску відповідної партії виробів.

До витрат на зберігання належать витрати, пов'язані зі зберіганням матеріалів, готової продукції або товарів на складі. Частина витрат на зберігання запасів є релевантною. Наприклад, заробітна плата комірника, амортизація обладнання й постійна орендна плата за обладнання і приміщення не належать до релевантних витрат, оскільки на них не впливає зміна обсягу запасів.

Релевантні витрати на зберігання запасів зазвичай включають: додаткові витрати на страхування запасів; додаткові витрати на утримання складських приміщень; додаткові витрати на обробку матеріалів; втрати внаслідок знецінення запасів; можливу втрату прибутковості інвестицій.

Можливі втрати прибутковості інвестицій – це альтернативні витрати, пов'язані з інвестуванням коштів у запаси. Ці витрати відображають прибуток, втрачений через інвестування коштів у запаси, а не використання їх в інших напрямках. До альтернативних витрат належать лише ті, що змінюються залежно від кількості куплених одиниць запасів. Релевантні витрати на обробку матеріалів, витрати внаслідок морального зносу та погіршення характеристик запасів враховувати дуже важко. Тому такі витрати часто виражають у відсотках до прямих витрат на зберігання одиниці запасів.

Втрати через нестачу запасів – можливі втрати через відсутність достатньої кількості запасів для задоволення виробничих потреб або потреб клієнтів. Такі втрати містять: втрачений дохід від продажу; штрафні санкції за несвоєчасну поставку продукції замовникам; понаднормативні витрати внаслідок заміни

матеріалів дорожчими; втрати внаслідок простоїв тощо. Втрати через нестачу запасів не враховують при визначенні економічного розміру замовлення, але беруть до уваги при обчисленні моменту розміщення замовлення.

Отже, оптимальний розмір замовлення визначається тими витратами, на які має вплив або кількість запасів, що зберігаються, або кількість зроблених замовлень.

З одного боку підприємству вигідно завозити сировину та матеріали якомога більшими партіями. Чим більша кількість одиниць замовляється одночасно, тим менше замовлень необхідно зробити за рік і тим менше сукупний розмір операційних витрат по розміщенню замовлень певного періоду (оформлення замовлень, доставка замовлених матеріалів на склад), тобто зменшуються витрати на виконання замовлень. Графічно це може бути представлено наступним чином (рис. 3.6).



Рисунок 3.6 - Залежність суми витрат по розміщенню замовлень від розміру партії поставки виробничих запасів

Однак, коли робиться менше замовлень, необхідно мати більший середній запас, що веде до збільшення витрат на зберігання запасів. Тобто, великий розмір однієї партії поставки призводить до відповідного зростання витрат на зберігання запасів на складі, так як при цьому збільшується середній розмір запасу в днях обертання (строк їх зберігання).

Якщо закуповувати виробничі запаси один раз на два місяці, то середній розмір їх запасів (строк зберігання) складе 30 днів, а якщо розмір партії поставки знизити вдвічі, тобто закуповувати сировини один раз на місяць, то середній розмір запасів (строк зберігання) складе 15 днів.

Оптимальним розміром замовлення буде така замовлена кількість, за якої загальні витрати на замовлення і зберігання запасів будуть мінімальними. Оптимальний економічний розмір замовлення можна визначити: табличним методом; графічним методом; за допомогою формули.

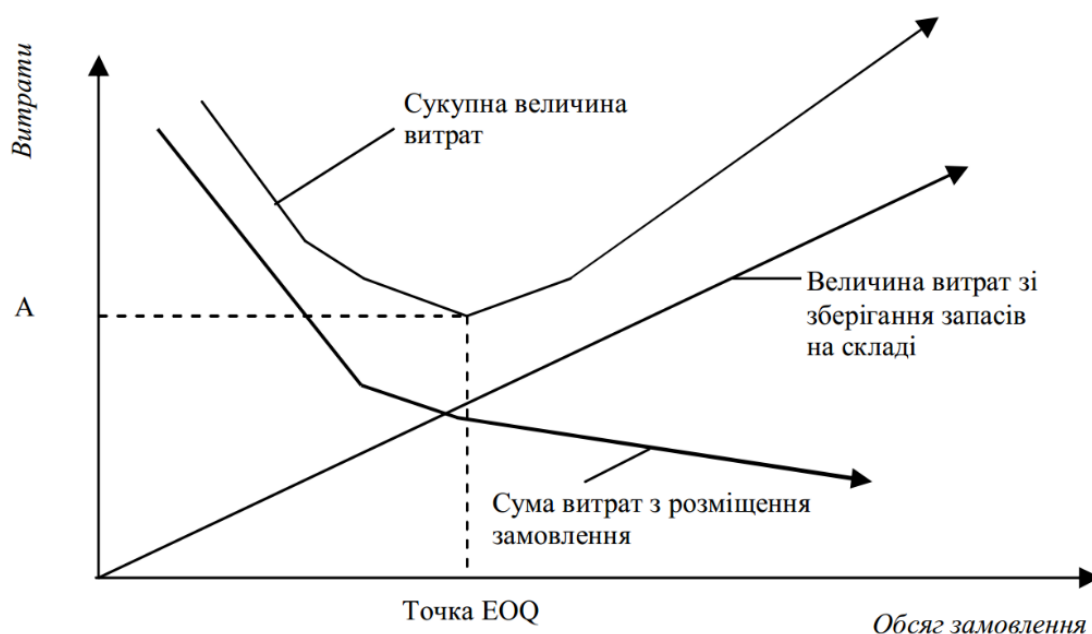


Рисунок 3.7 - Залежність суми витрат по розміщенню замовлень від розміру партії поставки виробничих запасів

На практиці економічний розмір замовлення найчастіше обчислюють за формулою:

$$EOQ = \sqrt{\frac{2D \times P}{H}} \quad (3.5)$$

де EOQ – економічний розмір замовлення;

D – загальні потреби (одиниць) упродовж певного періоду;

P – витрати на розміщення одного замовлення;

H – витрати на зберігання одиниці запасу впродовж певного періоду.

Вихідні дані для проведення аналізу розмірів виробничих запасів і результати

обчислень приведені в табл. 3.10.

Таблиця 3.10 - Розрахунок оптимального середнього розміру виробничих запасів

Вид матеріалу	Річний обсяг виробничої потреби	Середня вартість розміщення одного замовлення грн.	Вартість збереження одиниці товару, грн.	Оптимальний середній розмір поставки	Оптимальний середній розмір виробничого запасу
Матеріал А	580,0	20,00	1,23	137,30	68,65
Матеріал Б	2900,0	100,00	6,15	307,10	153,55
Матеріал В	3000,0	103,40	6,36	312,30	156,15
Матеріал Г	100,0	3,45	0,50	37,15	18,58
Матеріал Д	500,0	17,23	1,60	103,77	51,89
Матеріал Ж	10000	303,40	21,20	535,00	267,50

При таких обсягах середньої партії постачання і середнього запасу сировини витрати підприємства по обслуговуванню запасу будуть мінімальними.

Формулу економічного розміру замовлення можна використати для визначення оптимальної тривалості виробничого циклу, коли витрати на налагодження обладнання здійснюють тільки один раз для кожної партії, що випускається. Витрати на налагодження обладнання містять додаткові трудові й матеріальні витрати, витрати на використання приладдя, час простою несправного обладнання. З метою визначення оптимальної кількості одиниць продукції, що має бути випущена в кожному виробничому циклі, необхідно збалансувати витрати на налагодження обладнання й витрати на зберігання запасів. Щоб використати формулу економічного розміру замовлення при визначенні тривалості виробничого циклу, у формулу замість витрат на виконання замовлення треба підставити величину витрат на налагодження обладнання.

Використовуючи модель економічного розміру замовлення, слід враховувати, що ця модель базується на певних припущеннях, зокрема: потреба у запасах є сталою і відомою; витрати на замовлення є сталими і відомими; витрати на зберігання запасів є сталими і відомими; виробничі потужності й потужності для зберігання запасів необмежені.

Оскільки на практиці ці припущення не завжди існують, модель економічного розміру замовлення часто застосовують у модифікованому вигляді,

тобто з урахуванням конкретних умов поставок, зокрема у випадках, коли: замовлення на матеріали можна робити тільки певними партіями; надаються знижки при закупівлі великими партіями; можливості підприємства щодо розміщення економічного розміру замовлення обмежені.

Таким чином, майстерність управління запасами полягає в: оптимізації загального розміру і структури виробничих запасів; мінімізації витрат по їх обслуговуванню; забезпеченні ефективного контролю за їх рухом.

На четвертому етапі проводиться аналіз оптимізації загальної суми виробничих запасів, які входять до складу оборотних активів. Розрахунок оптимальної суми запасів кожного виду (загалом і по основним групах номенклатури) здійснюється за формулою:

$$Z_k = (N_{пз} \times O_o) + Z_{сз} + Z_{цп} \quad (3.6)$$

де Z_p – оптимальна сума запасів на кінець періоду;

$N_{пз}$ – норматив запасів поточного зберігання в днях;

O_o – денний обсяг виробництва в попередньому періоді;

$Z_{сз}$ – сума запасів сезонного зберігання, що планується;

$Z_{цп}$ – сума запасів цільового призначення, що планується.

На п'ятому етапі проводиться побудова ефективних систем контролю за рухом виробничих запасів на підприємстві.

Серед систем контролю за рухом запасів в країнах з розвинутими ринковими відносинами найбільш широке застосування отримала «Система ABC», або ABC-аналіз. Сутність методу полягає в тому, що залежно від вартості придбання, обсягів та частоти витрачання, негативних наслідків нестачі для ходу операційної діяльності та фінансових результатів, запаси поділяють на три категорії: А, В і С.

До категорії «А» входять види запасів, які коштують найдорожче та з тривалим циклом замовлення. Ці запаси потребують постійного моніторингу в зв'язку з серйозністю фінансових наслідків, які можуть виникнути з їх нестачею. Частота завантаження цієї категорії запасів визначається, як правило, на основі «Моделі EOQ». Коло конкретних запасів, які входять в категорію «А», зазвичай обмежено та потребує щоденного контролю. Тому для запасів категорії «А» надто ретельно

визначають розміри й моменти замовлень. Витрати на замовлення і зберігання запасів переглядають кожного разу при розміщенні чергового замовлення.

До категорії «В» входять види запасів, які мають меншу значимість у забезпеченні безперервного операційного процесу та формуванні кінцевих результатів фінансової діяльності. Для запасів категорії «В» визначають економічні розміри замовлень і момент видачі повторного замовлення. Змінні величини переглядають раз на квартал або раз на півроку. Передбачається встановлення звичайного контролю й одержання якісної інформації про запаси, що вможливить своєчасне визначення основних змін у використанні запасів.

До категорії «С» входять всі інші запаси з низькою вартістю, які не відіграють значної ролі в формуванні кінцевих фінансових результатів. Щодо запасів категорії «С» жодних формальних розрахунків не роблять. Розмір повторного замовлення зазвичай розраховують таким чином, щоб поставки здійснювалися впродовж 1-2 років. Перевірку наявних запасів проводять періодично раз на рік. Отже, для цієї категорії характерні великі замовлення й резервні запаси, тобто момент розміщення замовлення на такі запаси визначають, виходячи з конкретних умов без застосування кількісних методів.

Таким чином, основний контроль запасів за «Системою ABC» концентрується на найбільш важливій їх категорії з позиції забезпечення безперебійності операційної діяльності підприємства та формування кінцевих фінансових результатів.

Серед систем контролю за рухом запасів в країнах з розвинутими ринковими відносинами також широке застосування отримали XYZ-аналіз і логістика. При XYZ-аналізі виробничі запаси розподіляються у відповідності зі структурою їх споживання. До групи X відносяться матеріали, споживання яких має постійний характер, до групи Y – сезонний характер, до групи Z – нерегулярний характер. Така класифікація запасів дозволяє підвищити ефективність прийняття рішень в області закупівлі та складування.

На шостому етапі розглядається фінансовий облік вартості виробничих запасів в умовах інфляції. В зв'язку зі зміною номінального рівня цін на виробничі

запаси в умовах інфляційної економіки, ціни, за якими сформовані запаси, потребують відповідного коректування до моменту виробничого споживання. Якщо таке коректування цін не буде зроблено, реальна вартість запасів буде заниженою, а, відповідно, буде занижений і реальний розмір інвестованого в них капіталу. Це порушить об'єктивність оцінки стану та руху цього виду активу в процесі фінансового менеджменту.

Отже, керівництво підприємства повинно керуватись результатами EOQ-методу, ABC-аналізу та XYZ-аналізу, тому що в іншому випадку підприємство несе додаткові витрати на зберігання матеріальних цінностей чи на їх постачання.

Управління запасами повинно здійснюватись як виробничими, так і фінансовими службами спільно з відділом матеріально-технічного постачання. Виробничі служби визначають перелік матеріалів, що застосовуються, їх кількість, якість, коефіцієнт використання, норми витрат. Фінансові служби мають визначати максимальний розмір коштів, що необхідні для придбання матеріальних ресурсів, встановлювати нормативи засобів по кожній групі виробничих запасів, визначати величину нормованих оборотних засобів. Завданням фінансових служб повинно бути не допускати «замороження» засобів у запасах, вчасно розраховуватись з постачальниками, застосовувати штрафні санкції до постачальників, що затримують поставки.

Управління дебіторською заборгованістю передбачає насамперед контроль за оборотністю засобів у розрахунках. Прискорення оборотності в динаміці розглядається як позитивна тенденція. Велике значення має відбір потенційних покупців і визначення умов оплати продукції, що передбачаються в контрактах. Продаж продукції постійним клієнтам проводиться в кредит, умови якого залежать від безлічі факторів. Виробляючи політику кредитування покупців своєї продукції, підприємство повинно зупинитись на наступних ключових питаннях.

1. Термін надання кредиту. Найчастіше застосовуються стандартизовані за умовами оплати, в тому числі тривалості кредитування, договори, проте можливі відхилення від цієї політики.

2. Стандарти кредитоспроможності. Укладаючи договір на поставку

продукції і визначаючи в ньому умови оплати, підприємство може дотримуватися встановлених ним критеріїв фінансової стійкості в відношенні покупців. Залежно від того, наскільки кредитоспроможний і надійний покупець, умови договору (знижки, розмір партії продукції, форма оплати і ін.) можуть змінюватися.

3. Система створення резервів по сумнівних боргах. При укладанні договорів підприємство розраховує на своєчасне надходження платежів. Однак не виключені варіанти з появою простроченої дебіторської заборгованості та повної нездатності покупця розрахуватися за своїми зобов'язаннями. Виникають поняття сумнівного і безнадійного боргу.

4. Система збору платежів. Цей розділ роботи з дебіторами передбачає розробку процедури взаємодії з ними в разі порушення умов оплати; критеріальних значень показників, які свідчать про суттєвості порушень; системи покарання не надійних контрагентів.

5. Система знижок. Вище робився акцент на репресивні методи роботи з недобросовісними дебіторами. Набагато більший ефект мають методи заохочення, до яких в даному випадку відноситься надання покупцям опціону на отримання знижки з відпускної ціни.

В економічно розвинених країнах однією з найбільш поширених є схема типу « d / k чисто n » (d / k net n) означає, що: а) покупець отримує знижку в розмірі $d\%$ в разі оплати отриманого товару протягом k днів з початку періоду кредитування (наприклад, з моменту отримання або відвантаження товару);

б) покупець оплачує повну вартість товару, якщо оплата здійснюється в період з $(k + 1)$ -го по n -й день кредитного періоду (звідси, до речі, видно смислове навантаження слова net до кінця терміну кредитування покупець зобов'язаний «розчистити» свої зобов'язання перед постачальником);

в) у разі несплати протягом n днів покупець буде змушений заплатити штраф, величина якого може змінюватися в залежності від моменту оплати.

Надання знижки вигідно як покупцю, так і продавцю. Перший має пряму вигоду від зниження витрат на покупку товарів, другий отримує непряму вигоду в зв'язку з прискоренням оборотності коштів, вкладених в дебіторську

заборгованість, яка (як і виробничі запаси) являє собою, по суті, іммобілізацію грошових коштів. Можливо варіювати будь-яким параметром в даній схемі, проте найбільш істотним є знижка. Вона може встановлюватися різними способами, в тому числі з використанням деяких формалізованих алгоритмів, що враховують вплив інфляції і скорочення витрат на підтримку джерел фінансування дебіторської заборгованості.

Для того щоб підвищити ефективність роботи з дебіторами, багато великих компаній створюють самостійні підрозділи або дочірні компанії. Вузька спеціалізація цих підрозділів дозволяє їм не тільки користуватися традиційними прийомами роботи з дебіторами, але і застосовувати сучасні методи, такі як сек'юритизація і факторинг.

У контексті управління оборотними активами грошові кошти зазвичай розглядаються спільно з так званими грошовими еквівалентами. Еквівалент грошових коштів (cash equivalent) - це умовний термін в аналізі та фінансовому менеджменті, що відноситься до високоліквідних ринкових цінних паперів, що знаходяться на балансі підприємства і придбаний їм з метою формування страхового запасу грошових коштів, в які ці папери при необхідності можуть бути трансформовані з мінімальним тимчасовим лагом і мінімальними втратами. Грошові кошти самі по собі, тобто не вкладені в справу, не можуть принести дохід; з іншого боку, підприємство завжди повинно мати певну суму вільних коштів в силу сформульованих вище причин. Цим визначається необхідність певної систематизації підходів до управління цими активами. В цілому система ефективного управління грошовими коштами має на увазі виділення чотирьох блоків процедур, що вимагають певної уваги фінансового менеджера (аналітика):

1. розрахунок операційного і фінансового циклів;
2. аналіз руху грошових коштів;
3. прогнозування грошових потоків;
4. визначення оптимального рівня грошових коштів.

Операційний цикл (operating cycle) - це умовна назва періоду - типового повторюваного елемента виробничо-комерційного процесу (від отримання

сировини до повернення грошових коштів у вигляді виручки), протягом якого грошові кошти заморожені в запасах і розрахунках (дебіторів). Початок операційного циклу - поява матеріальних запасів на балансі фірми як сигнал про початок трансформаційної ланцюжка сировина (з появою зобов'язання оплатити її) → продукція → розрахунки → грошові кошти, а його закінчення - поява на балансі виручки від реалізації виробленої та проданої продукції.

Скорочення операційного циклу в динаміці - сприятлива тенденція. Середньогалузеві значення цього показника, а також показники оборотності можуть використовуватися при оцінці базових параметрів запланованого до впровадження нового проекту як орієнтири для розрахунку суми оборотних коштів, яку необхідно зарезервувати.

Фінансовий цикл (cash cycle) є показник, що характеризує середній час між фактичним відтоком грошових коштів у зв'язку із здійсненням поточної виробничої діяльності та їх фактичним припливом як результатом виробничо-фінансової діяльності. Сенс фінансового циклу полягає в наступному. Ефективність фінансової діяльності підприємства в частині розрахунків з контрагентами характеризується не тільки своєчасністю стягнення дебіторської заборгованості, але і раціональної політики щодо кредиторів. Кредиторською заборгованістю можна управляти, відкладаючи або наближаючи термін її погашення. Завдяки цьому вирішуються два завдання: регулюється величина грошових коштів на рахунку і розглядається доцільність підтримки додаткового джерела фінансування. Дебіторська та кредиторська заборгованості врівноважують один одного, а їхній спільний вплив на ефективність руху грошових коштів виражається через показник тривалості фінансового циклу.

Фінансовий та операційний цикли пов'язані між собою через період погашення кредиторської заборгованості. Скорочення операційного і фінансового циклів в динаміці розглядається як позитивна тенденція. Якщо скорочення операційного циклу може бути зроблено за рахунок прискорення виробничого процесу та оборотності дебіторської заборгованості, то фінансовий цикл може бути скорочений за рахунок як даних факторів, так і деякого некритичного уповільнення

оборотності кредиторської заборгованості.

Аналіз руху грошових коштів. Сміслове навантаження цього блоку визначається перш за все тією обставиною, що з позиції контролю і оцінки ефективності функціонування підприємства необхідно мати уявлення про те, які види діяльності генерують основний обсяг грошових надходжень і відтоків. Аналіз руху грошових коштів дозволяє визначити сальдо грошового потоку в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Необхідність прогнозування грошових коштів в умовах ринкової економіки стає актуальним завданням. Зокрема, ці розрахунки потрібні при розробці бізнес-плану, при обґрунтуванні інвестиційних проектів, запитуваних кредитів та ін. Строго формалізованих процедур прогнозування, природно, не існує: це творча операція. Найчастіше при прогнозуванні використовується метод «від досягнутого», коли прогнозне значення визначається множенням досягнутого рівня показника на планований (очікуваний) темп зростання. Якщо мова йде про новий інвестиційний проект, то прогноз грошових потоків може бути виконаний, виходячи з експертних даних про обсяги запланованої виручки від реалізації нової продукції (притоках грошових коштів), очікуваних обсягах інвестицій і поточних витрат (відтоках грошових коштів). Зазвичай прогноз здійснюється імітаційним моделюванням.

Визначення оптимального рівня грошових коштів. Сміслове навантаження цього блоку визначається необхідністю знаходження компромісу, з одного боку, між бажанням захистити себе від ситуацій хронічного браку коштів і, з іншого боку, бажанням вкласти вільні кошти в якусь справу з метою отримання додаткового доходу. У світовій практиці розроблені ряд методів оптимізації залишку грошових коштів, в основі яких закладені ті ж ідеї, що і в методах оптимізації виробничих запасів. Найбільшу популярність здобули моделі Баумоля, Міллера-Орра, Стоуна і імітаційне моделювання за методом Монте-Карло. Суть даних моделей полягає в тому, щоб дати рекомендації про коридор варіювання залишку грошових коштів, вихід за межі якого передбачає або конвертацію грошових коштів в ліквідні цінні папери, або зворотну процедуру.

Процедури управління грошовими коштами опрацьовані в теоретичному плані, але неочевидні з позиції практики. Тому при визначенні оптимального рівня грошових коштів більшою мірою керуються статистикою і неформалізованими методами обґрунтування фінансових рішень. Зауважимо також, що даний блок має очевидну орієнтацію на систему внутрішньофірмового аналізу та управління фінансами.

Висновки до розділу 3

У розділі розглянуто методику проведення аналізу оборотних активів та здійснено аналіз динаміки, структури та ефективності їх використання.

Встановлено, що раціональне використання оборотних коштів в умовах їх хронічного дефіциту є одним з пріоритетних напрямків діяльності підприємств, в основі якого правильне керування оборотними коштами і запасами; розробка і впровадження заходів, що сприяють зниженню матеріалоємності продукції і прискоренню руху оборотних коштів. Підприємства у випадку ефективного управління оборотними коштами і запасами досягатимуть випереджального економічного стану, збалансованого по ліквідності і прибутковості.

За наслідками проведеного аналізу зроблено наступні висновки.

Найбільшу питому вагу у структурі оборотних активів складають запаси, причому протягом звітних періодів ця частка зростає.

Показники ліквідності мають критично низькі значення. Сума поточних зобов'язань значно перевищує суму поточних активів, робочий капітал має від'ємне значення, що говорить про відсутність у підприємства резервів для розширення діяльності та його неспроможність погашати свої поточні зобов'язання за рахунок ліквідних активів.

Таким чином підприємство неплатоспроможне у короткостроковій перспективі та має незадовільну платоспроможність в довгостроковій перспективі.

Аналіз ділової активності свідчить про поліпшення показників. Внаслідок зменшення тривалості обороту запасів та дебіторської заборгованості відбувається

скорочення операційного циклу підприємства.

В результаті скорочення тривалості обороту складових оборотних коштів вивільнення суми оборотних коштів у розмірі 241,40 тис. грн.

Основні результати ефективної роботи служби внутрішнього аудиту полягають у підтвердженні достовірності та повноти інформації щодо відображення оборотних активів при складанні річної звітності, попередження помилок у веденні бухгалтерському обліку даного об'єкта, раціональному використанні оборотних активів, покращенні фінансової дисципліни матеріально-відповідальних осіб, попередженні зловживань, покращенні фінансового стану підприємства в цілому, прогнозованості його діяльності та уникнення ризиків.

Оборотні активи є ключовим показником діяльності компанії, і ефективно управління ними - це запорука збільшення прибутку. Розробка і впровадження системи внутрішнього контролю оборотних активів дозволить оперативно реагувати на зміни, що відбуваються і своєчасно вносити корективи в політику управління оборотними ресурсами. Таким чином, політика управління оборотними активами - це комплекс заходів щодо поліпшення цілого ряду фінансових показників, досягнення більш високих результатів господарської діяльності.

Для здійснення безперервної діяльності підприємство повинно мати достатній розмір оборотних активів. Основними шляхами поліпшення показників ефективного використання оборотних активів є економія матеріальних ресурсів, скорочення втрат у виробничому процесі, раціональне розміщення оборотних коштів, запобігання зростанню дебіторської заборгованості.

Підвищення ефективності політики управління оборотними активами необхідне для оптимізації задоволення потреб у придбанні різних елементів оборотних активів, забезпечення відповідності їх обсягів обсягам фінансово-господарської діяльності, максимізації прибутку (рентабельності оборотних активів) і мінімізації витрат при допустимому рівні ризику. Раціональне й ефективно використання оборотних активів сприяє збільшенню фінансової стійкості підприємства та його платоспроможності, що у свою чергу дозволить суб'єктам господарювання бути конкурентоспроможними.

ВИСНОВКИ

У роботі узагальнено теоретичні положення і запропоновано рекомендацій щодо удосконалення методики та організації обліку оборотних активів підприємства.

За результатами дослідження сформовано наступні висновки:

1. Встановлено, що оборотні активи є складним та багатогранним поняттям за своєю сутністю, оскільки воно не може бути ані вичерпним, ані остаточним. Але воно враховує основні характеристики та особливості зазначеної категорії. Від якості управління оборотними активами буде залежати платоспроможність суб'єкта господарювання, рівень його рентабельності, формування можливостей щодо роботи у форс-мажорних ситуаціях, рівень виробництва та реалізації продукції.

В результаті аналізу наукових поглядів поняття «оборотні активи» визначено як грошові кошти та їх еквіваленти, які не обмежені у використанні, а також інші активи, що обслуговують поточну виробничо-комерційну діяльність підприємства та повністю споживаються протягом одного операційного циклу, або протягом дванадцяти місяців з дати складання балансу.

2. Доведено, що забезпечення коректного обліково-аналітичного процесу оборотних активів підприємства повинно базуватись виключно на діючій нормативно-правовій базі, визначеній законодавством України та враховувати внутрішню нормативну документацію підприємства, яка б надавала можливість повною мірою відображати специфіку його функціонування.

3. Встановлено, що загальна інформація про стан оборотних активів підприємств залізничного транспорту відображена у Консолідованій фінансовій звітності АТ «Укрзалізниця», що складена за вимогами МСФЗ. Консолідована фінансова звітність включає фінансову звітність АТ «Укрзалізниця» та його дочірніх підприємств.

4. Проведений техніко-економічний аналіз моторвагонного депо показав незадовільний стан практично всіх показників.

Теми росту собівартості реалізації перевищують теми росту чистого доходу, що призводить до зменшення валового прибутку у 2018-2019 рр. році відносно базового періоду. У 2018 та 2019 роках підприємство має непокритий збиток та від'ємний фінансовий результат від операційної діяльності.

Зростання показників оборотності активів та фондівіддачі свідчить про підвищення ефективності використання активів загалом та основних засобів.

У звітних роках не виконується вимога співвідношення між темпами росту фонду оплати праці та темпами росту продуктивності праці, що свідчить про неефективне використання трудових ресурсів.

5. Доведено, що важливою умовою організації обліку оборотних активів є своєчасне і правильне оформлення первинними документами господарських операцій по надходженню і руху оборотних активів. Найважливішим елементом організації бухгалтерського обліку господарюючих суб'єктів є облікова політика.

Методологія формування у бухгалтерському обліку інформації про оборотні активи та розкриття її у фінансовій звітності підприємств залізничного транспорту регламентуються Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та Обліковою політикою Укрзалізниці.

6. Встановлено, що метою бухгалтерського обліку, аналізу і контролю операцій з оборотними активами є перевірка достовірності, доцільності, законності здійснення операцій, які пов'язані із формуванням, рухом, використанням активів підприємства. Суцільне і безперервне спостереження за всіма господарськими операціями на підприємстві здійснюється за допомогою документування.

7. У бухгалтерському обліку депо виробничі запаси обліковуються на рахунку 20 «Виробничі запаси». За дебетом субрахунків до цього рахунку відображається надходження запасів в структурний підрозділ, їх дооцінка, за кредитом – відпуск у виробництво, на переробку, реалізацію, а також уцінка запасів. Розрахунки по товарах відображуються на субрахунках рахунку 28 «Товари». Для обліку дебіторської заборгованості покупців і замовників використовується рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками». На рахунку 37 «Інша поточна дебіторська заборгованість» використовується для

розрахунків з іншими дебіторами. Для обліку грошових коштів та їх еквівалентів використовуються синтетичні рахунки 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти», 34 «Короткострокові векселі одержані» та 35 «Поточні фінансові інвестиції».

8. Розглянуто систему автоматизації облік на підприємствах залізничного транспорту. «АСБО ФОБОС» надає можливість оптимізувати обробку та аналіз проходження документів, ведення архівів. одержання звітів та аналіз діяльності підприємства.

9. Досліджено методику проведення аналізу оборотних активів підприємства. Встановлено, що раціональне використання оборотних коштів в умовах їх хронічного дефіциту є одним з пріоритетних напрямків діяльності підприємств, в основі якого правильне керування оборотними коштами і запасами; розробка і впровадження заходів, що сприяють зниженню матеріалоємності продукції і прискоренню руху оборотних коштів. Підприємства у випадку ефективного управління оборотними коштами і запасами досягатимуть випереджального економічного стану, збалансованого по ліквідності і прибутковості.

10. За наслідками проведеного аналізу оборотних активів зроблено наступні висновки. Найбільшу питому вагу у структурі оборотних активів складають запаси, причому протягом звітних періодів ця частка зростає.

Показники ліквідності мають критично низькі значення. Сума поточних зобов'язань значно перевищує суму поточних активів, робочий капітал має від'ємне значення, що говорить про відсутність у підприємства резервів для розширення діяльності та його неспроможність погашати свої поточні зобов'язання за рахунок ліквідних активів.

Таким чином підприємство неплатоспроможне у короткостроковій перспективі та має незадовільну платоспроможність в довгостроковій перспективі.

Аналіз ділової активності свідчить про поліпшення показників. Внаслідок зменшення тривалості обороту запасів та дебіторської заборгованості відбувається скорочення операційного циклу підприємства.

11. Доведено, що оборотні активи є ключовим показником діяльності

компанії, і ефективне управління ними - це запорука збільшення прибутку. Розробка і впровадження системи внутрішнього контролю оборотних активів дозволить оперативно реагувати на зміни, що відбуваються і своєчасно вносити корективи в політику управління оборотними ресурсами.

12. Встановлено, що політика управління оборотними активами - це комплекс заходів щодо поліпшення цілого ряду фінансових показників, досягнення більш високих результатів господарської діяльності.

Політика управління оборотними активами полягає в формуванні необхідного обсягу і складу активів, оптимізації процесу їх обігу. Розробка політики управління оборотними активами, так само, як і загальна політика управління підприємством, включає вивчення комплексу чинників, що впливають на підприємство, і детальний аналіз кожного елемента структури оборотних активів окремо. Метою такого вивчення і аналізу є розробка системи заходів щодо поліпшення показників ефективності використання оборотних активів і, в цілому, поліпшення фінансово-економічних показників підприємства. За результатами аналізу підприємство складає план по впровадженню системи заходів, прогнозуючи при цьому майбутні результати діяльності підприємства. Грамотна політика управління оборотними активами підприємства вже в короткостроковій перспективі призводить не просто до зростання ліквідності і рентабельності активів підприємства, а й до зміцнення положення підприємства на ринку, стійкого зростання прибутку (або скорочення збитку).

Отже, ефективне використання оборотних активів і управління ними є важливим напрямком діяльності будь-якого підприємства. Оскільки безперервність виробництва і реалізація продукції (виконання робіт, надання послуг) забезпечується оборотними засобами.

Таким чином, поставлені у дипломній роботі завдання вирішені, мета роботи, що полягала у дослідженні операцій, пов'язаних з обліком, аналізом і контролем оборотних активів з метою пошуку резервів підвищення ефективності їх використання, досягнута.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

- 1.Алексеев І. В. Поняття «оборотних активів» підприємства як економічної категорії / І. В. Алексеев, О. І. Нич // Економічний простір. – 2010. – № 42. – С. 133–137.
- 2.Андрієць В. С. Сутність поняття управління фінансуванням оборотних активів підприємства [Електронний ресурс] / В. С. Андрієць // Економіка. Фінанси. Право. - 2014. - № 8. - С. 11-13. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2014_8_5
- 3.Бланк И. А. Концептуальные основы финансового менеджмента [Текст] / И. А. Бланк. – К : Ника-Центр, 2003. – 448 с.
- 4.Бланк, И. А. Управление активами и капиталом предприятия [Текст]: учебное пособие / И.А. Бланк. - К. : Ника-Центр, Эльга, 2003. - 448 с.
- 5.Бондар М. І. Звітність підприємства [Текст] : підручник. / М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко та ін. - К. : «Центр учбової літератури», 2015. - 570 с.
- 6.Бригхэм Ю. Финансовый менеджмент. Экспресс-курс 4-е изд. [Текст] / Ю. Бригхэм, Дж. Хьюстон ; пер. с англ. – СПб. : Питер, 2007. – 544 с.: ил.
- 7.Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік [Текст]: підруч. / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
- 8.Булат Г. В. Інформаційна модель внутрішнього аудиту оборотних активів [Текст] / Г. В. Булат // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2018. - № 2. - С. 199-203.
- 9.Ван Хорн Дж. К. Основы финансового менеджмента [Текст] / Ван Хорн Дж. К. – М. : Вильямс, 2006. – 1232 с.
- 10.Верига Ю. А. Облікова політика підприємства [Текст]: навч. посіб. / Ю. А. Верига, В. А. Кулик, Ю. О. Ночовна, С. Ю. Іванюк - К. : «Центр учбової літератури», 2015. - 312 с.
- 11.Виноградова М. О. Аудит [Електронний ресурс]: навч. посібник / М. О. Виноградова, Л. І. Жидєєва. – Київ : Центр учбової літератури, 2014. – 654

с. – Режим доступу: http://culonline.com.ua/Books/audit_vinograd.pdf.

12. Гаценко-Колумбет О. П. Оборотні активи підприємства: проблеми теорії обліку [Електронний ресурс] / О. П. Гаценко-Колумбет // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. - 2013. - № 1. - С. 42-47. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2013_1_10

13. Гордієнко Н. І. Аудит: методика і організація [Текст]: навч. посібник. / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна. - Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. - 319 с.

14. Гордієнко Н. І. Фінансовий облік [Текст]: навч. посібник – 2-ге вид., доп. / Н. І. Гордієнко. – Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2015. – 284 с.

15. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV (зі змінами № 155-IX від 03.10.2019 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

16. Гринюк І. Економічна сутність оборотних активів та їх типологія [Електронний ресурс] / І. Гринюк // Agricultural and resource economics: international scientific e-journal. - 2016. - Vol. 2, № 4. - С. 64-74. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/areis_2016_2_4_8

17. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік. 2-е вид., перероб, і доп. [Текст]: Навч. посіб. / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів. – К. : «Центр учбової літератури», 2016. – 424 с.

18. Гур'єв М. С. Управління оборотними активами залізничної галузі в умовах структурних змін [Текст] / М. С. Гур'єв, В. В. Бобиль // Інформаційні технології та моделювання в економіці: збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених, 05-06 грудня 2019 р. – Дніпро: НМетАУ, 2019. – С. 31-36.

19. Донін Є. О. Особливості сучасних підходів щодо специфіки класифікації оборотних активів підприємства [Текст] / Є. О. Донін // Економіка і організація управління. - 2018. - №1 (29). - С. 75–85.

20. Єгорова О. В. Економічний аналіз [Текст]: навч. посіб. / О. В. Єгорова,

Л. О. Дорогань-Писаренко, Ю. М. Тютюнник - Полтава : РВВД ПДАА, 2018. -290 с.

21.Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організації [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 (із змінами № 379 від 16.09.2019 р.). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

22.Касапова І. С. Дослідження економічної сутності категорії «оборотний капітал» [Електронний ресурс] / І. С. Касапова // Вісник соціально-економічних досліджень. - 2016. - № 2. - С. 228-234. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2016_2_28

23.Кононова О. Є. Організація бухгалтерського обліку [Текст]: Навч. посібник. / О. Є Кононова. – Дніпро: ДВНЗ ПДАБА, – Вена.: Premier Publishing s.r.o. Vienna, 2018. – 102 с.

24.Крупка Я. Д. Фінансовий облік [Текст]: підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. - 4-те вид. [доп. і перероб.]. - Тернопіль : ТНЕУ, 2017. - 451 с.

25.Кучменко В. О. Управління структурою оборотних активів на основі функціональної моделі оптимізації структури капіталу [Електронний ресурс] / В. О. Кучменко // Економічний вісник університету. - 2017. - Вип. 35(1). - С. 46-53. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/escvu_2017_35%281%29__9

26.Маргасова В. Г. Управління оборотним капіталом та оцінка його впливу на фінансовий стан підприємств (на базі харчової промисловості Чернігівського регіону): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит» / В. Г. Маргасова. — Ірпінь, 2005. — 19 с.

27.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text.

28. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» [Електронний ресурс]: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text

29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text.

30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 32 «Фінансові інструменти: подання» [Електронний ресурс]: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_029#Text.

31. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [Електронний ресурс]: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015#Text.

32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» [Електронний ресурс]: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_019#Text.

33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]: затверджений Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 01.01.2012 р. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text.

34. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2016-2017 років. Частина I [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit>.

35. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до (фінансової звітності)» [Електронний ресурс]: наказ Міністерства

фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (із змінами № 226 від 31.05.2019 р.). – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO1.aspx>

36.Непочатенко О. О. Теоретичне обґрунтування сутності оборотних активів [Текст] / О. О. Непочатенко, П. К. Бечко, Д. А. Попиченко // Інноваційна економіка. - 2015. - № 4. - С. 265-273.

37.Нікіфорова Л. О. Підходи до визначення сутності оборотних активів [Електронний ресурс] / Л. О. Нікіфорова, Є. Г. Крекотень // Матеріали XLVII науково-технічної конференції підрозділів ВНТУ, Вінниця, 14-23 березня 2018 р. – Електрон. текст. дані. – 2018. – Режим доступу: <https://conferences.vntu.edu.ua/index.php/all-fm/all-fm-2018/paper/view/4316>.

38.Облікова політика [Текст]: навч. посіб. / Г. М. Давидов, В. М. Савченко, О. В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. – Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. – 362 с.

39.Облікова політика АТ Укрзалізниця [Текст]: наказом ПАТ «Укрзалізниця» № 526 від 30.08.2016 р.

40.Офіційний веб-сайт Укрзалізниці [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.uz.gov.ua/>.

41.Поважний О. С. Особливості визначення сутності та складу поняття «оборотні активи» / О. С. Поважний, Н. О. Крамзіна, Ю. В. Кваша // Економічний простір. – 2008. – №12/2. – С. 41–52.

42.Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. (із змінами № 821-IX від 21.07.2020 р.). – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

43.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України № 237 від 08.10.1999 р. (із змінами № 379 від 16.09.2019 р.). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>.

44.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України № 91 від 26.04.2000 р. (із змінами № 627 від 27.06.2013 р.). – Режим доступу:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00#Text>.

45. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України № 559 від 23.05.2003 р. (із змінами № 627 від 27.06.2013 р.). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01#Text>.

46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999 р. (із змінами № 627 від 27.06.2013 р.). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>.

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. (із змінами № 627 від 27.06.2013 р.). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. (із змінами № 379 від 16.09.2019 р.). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>.

49. Полторак А. С. Визначення сутності оборотних активів: сучасні науково-методологічні підходи [Електронний ресурс] / А. С. Полторак. // Ефективна економіка. - 2013. - № 7. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_7_18

50. Пономаренко Н. М. Теоретичні аспекти обліку оборотних активів в інформаційній системі підприємства [Електронний ресурс] / Н. М. Пономаренко // Науковий вісник Чернівецького університету. Економіка. - 2015. - Вип. 730-731. - С. 150-154. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvchu_es_2015_730-731_34

51. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність [Електронний ресурс]: Закон України № 2258-VIII від 21.12.2017 р. (із змінами № 524-IX від 04.03.2020 р.) - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

52. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні

[Електронний ресурс]: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. (із змінами № 720-IX від 17.06.2020 р.). – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

53.Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню Положень (стандартів) бухгалтерського обліку на залізничному транспорті [Текст]: наказ Укрзалізниці від 03 липня 2000 р. № 254 – Ц.

54.Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 р. № 433. – Режим доступу: <http://visnuk.com.ua/ua/pubs/id/5229>.

55.Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999 р. (із змінами № 48 від 08.02.2014 р.). – Режим доступу: <http://www.buhoblik.org.ua>

56.Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [Електронний ресурс]: наказ міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014 р. (із змінами № 868 від 04.10.2016 р.). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

57.Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р. № 116 (із змінами № 1253 від 07.12.2011 р.). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text>.

58.Про затвердження типових форм первинного обліку [Електронний ресурс]: наказ Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 р. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202-95>

59.Сікетіна Н. Г. Аналіз ефективності використання оборотних активів підприємства [Текст] / Н. Г. Сікетіна, А. П. Іпатова, М. А. Овод // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» (економічні науки) : зб. наук. пр. – Харків : НТУ «ХПІ», 2018. – № 47 (1323). –

С. 78-81.

60.Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік [Текст]: навч. посіб. / Н. Є. Скоробогатова ; Нац. техн. ун-т України «КПІ ім. Ігоря Сікорського». – Київ : Політехніка, 2017. – 248 с.

61.Соляник Л. Г. Оборотні засоби промислового підприємства: оптимізація управління : монографія / Л. Г. Соляник; за ред. О.С. Галушко. – Дніпропетровськ : Вид-во НГУ, 2009. – 239 с.

62.Степанюк О. С. Особливості економічних процесів оборотності активів та ефективність їх використання. [Текст] / О. С. Степанюк // Європейський вектор економічного розвитку. - 2018. - № 2 (25). - С. 100–109.

63.Степанюк О. С. Сучасна система інформаційного забезпечення управління оборотними активами підприємств. [Текст] / О. С. Степанюк // Вісник Хмельницького університету. - 2019. - № 3. - С. 172–179.

64.Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність [Текст]: підруч. / Н. М. Ткаченко // 7-е вид. доповн. і переробл. – К.: Алерта, 2016. – 928 с.

65.Фабіянська В. Ю. Удосконалення обліку та контролю оборотних активів [Електронний ресурс] / В. Ю. Фабіянська, І. Ю. Свердзоленко // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. - 2015. - Вип. 12(1). - С. 357-366. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/esnof_2015_12%281%29__47

66.Шара Є. Ю. Фінансовий облік I [Текст]: навч. посібник / Є. Ю. Шара, І. Є. Соколовська-Гонтаренко ; Держ. фіскальна служба України, Нац. ун-т Держ. податкової служби України. - К. : Центр учб. літ., 2016. - 336 с.

67.Шара Є. Ю. Фінансовий облік II [Текст]: навч. посібник / Є. Ю. Шара, І. Є. Соколовська-Гонтаренко ; Держ. фіскальна служба України, Нац. ун-т Держ. податкової служби України. - К. : Центр учб. літ., 2016. - 308 с.

68.Школьник І. О. Фінансовий менеджмент [Текст]: навч. посіб. / І. О. Школьник. – К. : Ліра-К, 2015. – 301 с.