

**ЗАКЛАД ВИЩОЇ ОСВІТИ
УНІВЕРСИТЕТ КОРОЛЯ ДАНИЛА»**

**Факультет суспільних і прикладних наук
Кафедра управління та адміністрування**

на правах рукопису

ДЕМ'ЯНІВ Тетяна Миколаївна

УДК 657

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Спеціальність - 071 «Облік і оподаткування»

Наукова робота на здобуття кваліфікації магістра

Науковий керівник
Цюцяк Ігор Любомирович

2023

ЗВО «Університет Короля Данила»
Факультет суспільних і прикладних наук

Освітній ступінь: «магістр»
Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри управління та
адміністрування
к.е.н., доц. Гавалзин Н.О.

«20» вересня 2022 р.

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Дем'янів Тетяні Миколаївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Бухгалтерський облік, аналіз та контроль оборотних активів

керівник роботи Цюцjak I.Л., старший викладач

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ректора університету від «20» вересня 2022 року № 01/3-НВ

2. Строк подання студентом роботи 03 лютого 2023 року

3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, результати досліджень вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів, довідкові та інформаційні видання, матеріали періодичних видань та наукових конференцій, інтернет-ресурси, обліково-звітні дані ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», план кваліфікаційної роботи

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

Сутність та значення оборотних активів у системі управління підприємством; порядок визнання, оцінювання та класифікація оборотних активів; інформаційне забезпечення обліку та загальні положення аналізу й контролю оборотних активів; фінансово-економічна характеристика ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»; облік надходження та реалізації товарних запасів у роздрібній торгівлі; облікове відображення поточної дебіторської заборгованості; порядок відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку операцій з грошовими коштами; автоматизація обліку оборотних активів; аналіз динаміки, структури та ефективності використання оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»; внутрішньогосподарський контроль оборотних активів

5. Перелік графічного матеріалу: рисунки, діаграми, таблиці

6. Дата видачі завдання 22 вересня 2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Визначення тематики, уточнення плану роботи, оформлення та затвердження завдання	22.09.2022	виконано
2	Опрацювання літературних джерел, нормативних документів, збір та обробка статистичних, звітних даних, проведення розрахунків та аналізу	29.09.2022	виконано
3	Написання розділу 1. Теоретичні аспекти обліку, аналізу та контролю оборотних активів	14.10.2022	виконано
4	Написання розділу 2. Сучасний стан обліку операцій з оборотними активами ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»	10.11.2022	виконано
5	Написання розділу 3. Аналіз та внутрішньогосподарський контроль оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»	28.11.2022	виконано
6	Підготовка висновків	08.12.2022	виконано
7	Написання вступу	09.12.2022	виконано
8	Попередній захист	14.12.2022	виконано
9	Повне остаточне оформлення і подання кваліфікаційної роботи на кафедру, реєстрація	03.02.2023	виконано

Студент



Керівник роботи



Дем'янів Т.М.

(прізвище та ініціали)

Цюцяк І.Л.

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Дем'янів Т.М. Бухгалтерський облік, аналіз та контроль оборотних активів. – Рукопис.

Наукова робота на здобуття кваліфікації магістра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». ЗВО «Університет Короля Данила». Івано-Франківськ, 2023.

У дослідженні висвітлено сутність та значення оборотних активів у системі управління підприємством. Розкрито порядок визнання, оцінювання та класифікацію оборотних активів. Наведено інформаційне забезпечення обліку та загальні положення аналізу й контролю оборотних активів. Охарактеризовано фінансово-економічну характеристику ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», яке спеціалізується на добуванні декоративного та будівельного каменю, а також неспеціалізованої оптової торгівлі та торгівлі легковими автотранспортними засобами.

Розкрито порядок облікового відображення надходження та реалізації товарних запасів у роздрібній торгівлі. Наведено порядок обліку поточної дебіторської заборгованості. Охарактеризовано методику відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку операцій з грошовими коштами. Розкрито особливості автоматизації обліку оборотних активів.

Проведено аналіз динаміки, структури та ефективності використання оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД». Висвітлено порядок проведення внутрішньогосподарського контролю оборотних активів.

Одержані результати кваліфікаційної магістерської роботи можуть бути використані ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» для забезпечення ефективного управління оборотними активами підприємства.

Ключові слова: ресурси, активи, оборотні активи, фінансовий стан, облік, аналіз, контроль, управління оборотними активами.

ABSTRACT

Demyaniv T. Accounting, analysis, and control of current assets. – Manuscript.

This scientific work is aimed at obtaining a master's qualification in the field of specialization 071 «Accounting and Taxation» at King Danylo University. Ivano-Frankivsk, 2023.

The research highlights the essence and importance of current assets in enterprise management system. The recognition, valuation, and classification procedures of current assets are disclosed. Information support for accounting and general provisions of analysis and control of current assets are provided. The financial and economic characteristics of «HALSTEP-LTD», which specializes in extraction of decorative and building stone, as well as non-specialized wholesale trade and trade in passenger vehicles, are described.

The procedure for accounting for the receipt and sale of inventories in retail trade is disclosed. The procedure for accounting for current accounts receivable is provided. The methodology for reflecting cash transactions in the accounting system is described. The peculiarities of automation of current asset accounting are disclosed.

An analysis of the dynamics, structure, and efficiency of current asset utilization of «HALSTEP-LTD» is conducted. The procedure for conducting internal control of current assets is outlined. The results of the master's qualification work can be used by «HALSTEP-LTD» to ensure effective management of enterprise current assets.

Keywords: resources, assets, current assets, financial condition, accounting, analysis, control, management of current assets.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ	7
1.1 Сутність та значення оборотних активів у системі управління підприємством	7
1.2 Порядок визнання, оцінювання та класифікація оборотних активів	12
1.3 Інформаційне забезпечення обліку та загальні положення аналізу й контролю оборотних активів	19
1.4 Фінансово-економічна характеристика ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»	26
<i>Висновки до розділу 1</i>	33
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»	35
2.1 Облік відображення операцій, зумовлених надходженням та вибуттям товарів	35
2.2 Облікове відображення поточної товарної дебіторської заборгованості	40
2.3 Облік іншої поточної дебіторської заборгованості	46
2.4 Порядок відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку операцій з грошовими коштами	54
2.5 Автоматизація обліку оборотних активів	63
<i>Висновки до розділу 2</i>	70
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»	72
3.1 Аналіз динаміки, структури та ефективності використання оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»	72
3.2 Внутрішньогосподарський контроль оборотних активів	82
<i>Висновки до розділу 3</i>	95
ВИСНОВКИ	96
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	101
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. Бухгалтерський облік є однією з ключових ланок в управлінні підприємницькими структурами та потребує чіткої організації з метою ефективного управління ними. Забезпечення безперервної діяльності підприємства, в значній мірі, здійснюється з використанням оборотних активів. Ефективне використання досліджуваних об'єктів обліку безпосередньо впливає на фінансовий результат діяльності емітента корпоративних прав та можливе за умови організації прозорої системи обліку, аналізу та контролю. Завданням обліку та контролю оборотних активів є надання повної та об'єктивної інформації про них як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам фінансової звітності. В сучасних умовах, коли перед вітчизняними підприємствами постає ряд нових викликів, надзвичайно важливим є раціональне використання оборотних активів задля здійснення основних бізнес-процесів, підвищення фінансової стійкості та створення конкурентних переваг для підтримки, або і нарощення прибутковості підприємства.

Вагомий внесок в розвиток теорії, організації та методики обліку, аналізу й контролю оборотних активів внесли такі вітчизняні дослідники, як Білуха М.Т., Бланк І.О., Бондаренко О.С., Бородкін О.С., Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Верига Ю.А., Герасимович А.М., Голов С.Ф., Задорожний З.В., Єфіменко Т.І., Костюченко В.М., Крупка Я.Д., Кужельний М.В., Лінник В.Г., Мних ЄВ., Пархоменко В.М., Петрик О.А., Пушкар М.С., Рудницький В.С., Семейон В.С., Сопко В.В. Ткаченко Н.М., Хом'як Р.Л. та інші.

Незважаючи на цінність одержаних дослідниками результатів існує низка невирішених питань, дискусійність окремих теоретичних положень, що обумовлює важливість та актуальність обраної теми й визначає цільову спрямованість кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розгляд практичних аспектів бухгалтерського обліку, аналізу та контролю оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Для досягнення поставленої мети в кваліфікаційній роботі визначені для вирішення наступні **завдання**:

- дослідити сутність дефініції «оборотні активи» та обґрунтувати значення досліджуваних активів в системі управління підприємством;
- узагальнити критерії визнання оборотних активів;
- проаналізувати систему оцінювання та класифікації оборотних активів;
- охарактеризувати фінансово-економічний стан ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»;
- дослідити інформаційне забезпечення обліку та загальні положення аналізу й контролю оборотних активів;
- розкрити порядок облікового відображення операцій, зумовлених надходженням та вибуттям товарів;
- оцінити порядок облікового відображення поточної дебіторської заборгованості;
- висвітлити порядок відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку операцій з грошовими коштами;
- розкрити порядок автоматизації обліку оборотних активів;
- провести аналіз динаміки, структури та ефективності використання оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»;
- висвітлити порядок проведення внутрішньогосподарського контролю оборотних активів.

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

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних і методичних положень бухгалтерського обліку, аналізу та внутрішньогосподарського контролю оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Інформаційною базою написання кваліфікаційної роботи є праці вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів з питань бухгалтерського обліку, аналізу та внутрішньогосподарського контролю оборотних активів, законодавчі та нормативні акти України, довідкові та інформаційні видання, матеріали

періодичних видань та наукових конференцій, інтернет-ресурси, обліково-звітні дані ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Методи дослідження. У кваліфікаційній роботі використовувались загальнонаукові та спеціальні методи. За допомогою системно-логічного методу здійснено уточнення дефініції дослідження. Метод теоретичного узагальнення використано при вивченні результатів досліджень науковців. Методи обробки облікової інформації (порівняння, групування, графічного і табличного подання даних) використано при оцінювання та візуалізації результатів досліджень. Методи економічного аналізу використано при оцінюванні ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні напрямів покращення облікового відображення оборотних активів.

Основні результати, що відображають елементи наукової новизни, полягають у наступному:

дістали подальшого розвитку:

– теоретичні аспекти обліку оборотних активів, які полягають у формуванні автором дефініції «оборотні активи», що сприятиме більш глибокому розумінню запропонованого визначення, а відтак забезпечить більш достовірне відображення операцій, зумовлених змінами вартості поточних активів в обліково-звітній системі підприємства;

– практичні аспекти обліку оборотних активів шляхом формування достовірної інформації, на запропонованих субрахунках та рахунках аналітичного обліку, що дасть змогу оперативно оцінювати проведенні операції із оборотними активами.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування, у практичній діяльності ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», сформованих пропозицій щодо вдосконалення аналітичного обліку оборотних активів.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати дослідження були представлені на X Всеукраїнському студентському науковому симпозиумі «Співдружність наук: архітектура, економіка, право» (м. Івано-Франківськ, 2022 р.).

Структура. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Повний обсяг кваліфікаційної роботи викладено на 109 сторінках комп'ютерного тексту. Кваліфікаційна робота містить 12 додатків, 16 рисунків, 23 таблиць. Список використаних джерел містить 81 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

1.1 Сутність та значення оборотних активів у системі управління підприємством

У сучасних умовах для вітчизняних підприємницьких структур вкрай важливо забезпечити свою фінансову стійкість. Останню характеризують показники ліквідності та платоспроможності, що залежать від того, наскільки швидко кошти, вкладені в оборотні активи перетворюються в реальні гроші. Належне управління оборотними активами повинно забезпечувати покращення фінансового стану суб'єкта господарювання.

Відповідно до чинного законодавства «...оборотні активи – це гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи використання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [40]. Окрім цього, вивченням дефініції «оборотні активи» займалось чимало зарубіжних та вітчизняних вчених. Зокрема, представники класичної школи поділяли наявний капітал на оборотний та основний. Такі вчені, як Кваша Ю.В., Крамзіна Н.О., Поважний О.С. вважають, що «...основна відмінність між оборотними активами і оборотними коштами полягає в тому, що оборотні активи витрачаються в процесі виробництва, а оборотні кошти, які вкладені у виробництво не витрачаються і не споживаються та виступають проміжною ланкою між активом та пасивом балансу» [50, с. 42].

У наукових роботах Бетехтіної Л.О. поняття «оборотних активів», «оборотних коштів» та «оборотного капіталу» розглядаються як тотожні, а саме «...оборотний капітал (активи, кошти) – це активи, які поновлюються з певною регулярністю для забезпечення поточної діяльності, вкладення в які обертаються протягом одного року або виробничого циклу» [5, с. 76]. Такі науковці як Благодатін А.А., Білик М.Д. [6], Мец В.О., Поддєрьогін А.М. та ін.

також ототожнюють економічні категорії «оборотні кошти» та «оборотний капітал». Так Соляник Л.Г. під оборотними активами розуміє «...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» [68, с. 18]. Науковець доводить, що поєднання активної форми оборотних активів та пасивної форми оборотного капіталу визначає дефініцію «оборотних засобів».

Ізмайлова Н.В. вважає, що у відповідності до вимог як Міжнародних стандартів фінансової звітності, так і Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку України, застосування поняття «оборотні кошти» «...не відповідає сутності поняття «оборотні активи», оскільки оборотні кошти, зумовлені зі створенням вартості тільки в процесі операційної діяльності». Науковець доводить, «...що економічна сутність оборотних активів полягає у втілених в них грошових коштів, які повністю споживаються або ж реалізуються впродовж одного виробничого циклу (чи 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» [23, с. 8]. Проводячи аналіз праць науковців, вважаємо, що існує певна неузгодженість в інтерпретації таких понять, як «оборотний капітал», «оборотні кошти», «оборотні засоби» та «оборотні активи». На нашу думку, найбільш точно дефініція «оборотні активи» відповідає трактуванню Ізмайлової Н.В., а ототожнення понять «оборотних активів» та «оборотних коштів» погіршує процес управління оборотними активами, оскільки у досліджуваних категоріях різні складові та тривалість періоду функціонування.

Дослідивши дефініцію «оборотні активи» вважаємо за можливе виокремити кілька підходів науковців до трактування сутності досліджуваної економічної категорії (рисунок 1.1).



Рис. 1.1. Підходи до трактування оборотних активів у наукових джерелах

Систематизувавши економічний, фінансовий та бухгалтерський підходи до трактування досліджуваної категорії [55], нами визначено поняття «оборотні активи», як сукупність фінансових і матеріальних активів, використаних у процесі здійснення як операційної, так і інвестиційної й фінансової діяльності та які призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу або одного року з дати складання балансу, а також для забезпечення безперервності виробничо-комерційного циклу. Види оборотних активів наведено у табл. 1.1.

Оборотні активи підприємницьких структур є джерелом фінансування витрат на виробництво і реалізацію продукції з моменту створення виробничих запасів та до часу визнання доходу від реалізації. Саме тому, перша функція, що виконують оборотні активи – це виробнича функція, яка полягає у грошовому забезпеченні виробничого процесу. Друга функція – платіжно-розрахункова, завдяки якій відбувається рух грошових коштів, розрахунки з постачальниками та покупцями, задля забезпечення ефективної діяльності суб'єктів господарювання.

Види оборотних активів підприємства

Запаси	Виробничі запаси	Куповані вироби
		Паливо
		Тара
		Запасні частини
		Малоцінні та швидкозношувані предмети
	Поточні біологічні активи	
	Незавершене виробництво	
	Готова продукція	Готова продукція на складі
Готова продукція в дорозі		
Товари		
Дебіторська заборгованість	Векселі одержані	Відсоткові векселі
		Безвідсоткові векселі
	Заборгованість за товари, роботи, послуги	Заборгованість покупців за реалізовану їм продукцію
		Товари для перепродажу
	Заборгованість за розрахунками	Переплачені податки, платежі до бюджету
		Видані аванси
		Нараховані дивіденди
		Відсотки, роялті, що підлягають отриманню
Інша заборгованість		
Поточні фінансові інвестиції	Ринкові цінні папери	
	Казначейські векселі	
	Депозитні сертифікати	
	Інші цінні папери	
Грошові кошти та їх еквіваленти	В касі підприємства	
	На банківських рахунках в національній чи іноземній валюті	
	В дорозі	
	У формі грошових документів та виставлених акредитивів	
Витрати майбутніх періодів	Наперед сплачена орендна плата, страхівка	
	Наперед сплачені рекламні послуги	
Інші оборотні активи	Вартість оборотних засобів, що не належать до попередніх видів	

У контексті фінансового менеджменту важливе місце посідає управління досліджуваними об'єктами обліку. Необхідність управління оборотними активами в умовах фінансової нестабільності визначається дефіцитом фінансових ресурсів, які необхідні для забезпечення потреби в оборотних активах, досягненням платоспроможності й рентабельності та безперервності господарських процесів. З цією метою слід вирішити наступні завдання:

по-перше, сформуванати достатній обсяг оборотних активів для забезпечення поточної платоспроможності підприємства;

по-друге, виконувати нормативи ліквідності;

по-третє, ефективно використовувати ресурси з метою отримання оптимального результату діяльності та рентабельності;

по-четверте, сформуванати джерела фінансування оборотних активів.

З метою отримання позитивного результату діяльності слід здійснювати управління оборотними активами за послідовністю, наведеною на рисунку 1.2.

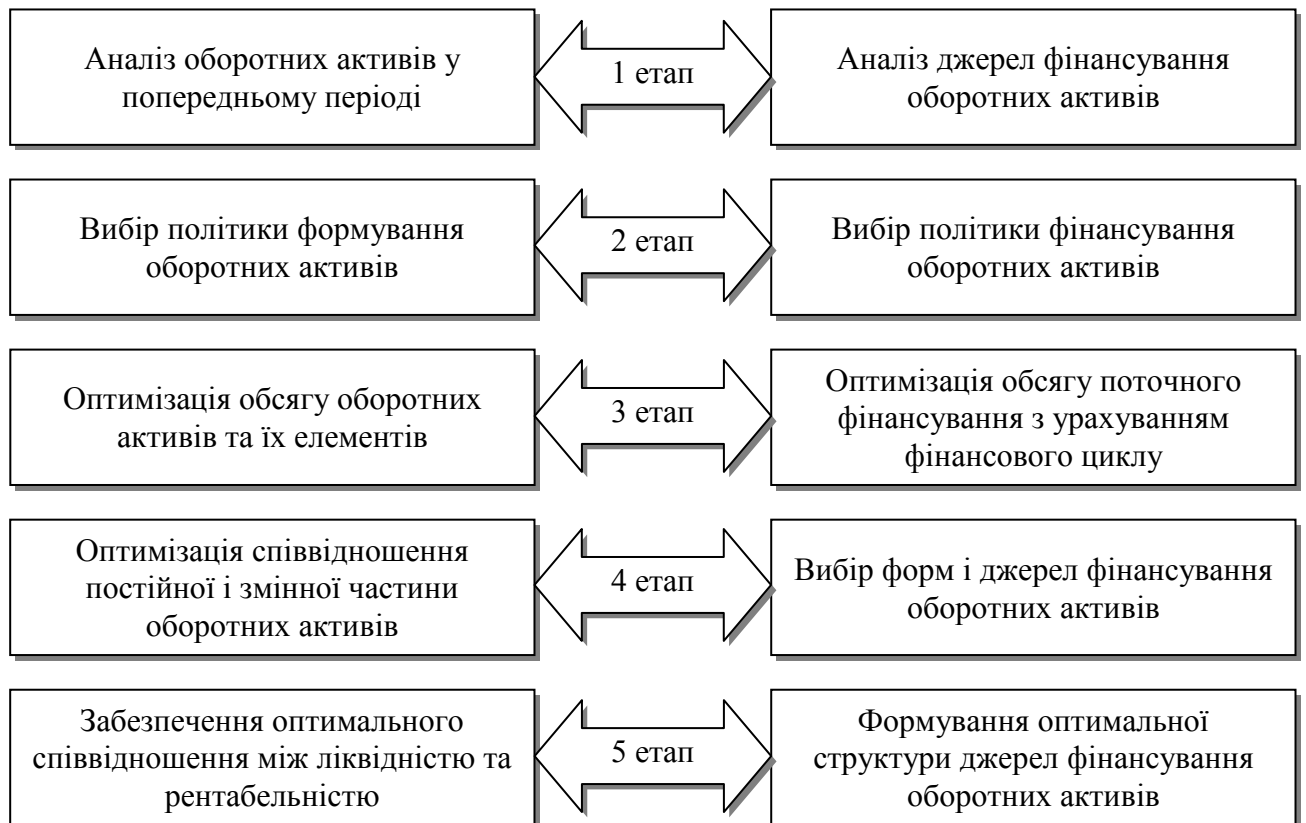


Рис. 1.2. Етапи управління оборотними активами підприємства [17, с. 574]

На першому етапі здійснюється оцінювання оборотних активів за попередній період, а саме аналізується:

– динаміка загального обсягу оборотних активів, їх питома вага у загальній вартості активів суб'єкта господарювання та темпи зміни, в залежності від зміни обсягів діяльності;

– динаміка складу оборотних активів в розрізі їх основних видів;

- оборотність оборотних активів в розрізі їх основних видів до загальної суми;
- рентабельність оборотних активів;
- склад та динаміка основних джерел фінансування оборотних активів.

На другому етапі здійснюється вибір політики формування та фінансування оборотних активів. Зазначений етап передбачає аналіз фінансового управління, співвідношення прибутковості до ризику фінансової діяльності емітента корпоративних прав. На третьому етапі здійснюється оптимізація обсягів оборотних активів відповідно до обраної політики формування, забезпечуючи заданий рівень співвідношення ефективності їх використання та ризиків. На четвертому етапі – відбувається оптимізація співвідношення постійної та змінної частини оборотних активів у відповідності до сезонних чи інших коливань, що впливають на роботу суб'єкта господарювання. Останній етап включає співвідношення ліквідності і рентабельності, а отже, визначається частина обсягів у формі коштів й високоліквідних активів та можливість забезпечення своєчасного використання тимчасово вільного залишку активів для формування ефективного портфеля короткострокових фінансових вкладень з метою отримання оптимального результату діяльності.

Використання ефективних методів фінансового менеджменту, які передбачають управління фінансово-господарською діяльністю, грошовими потоками, формуванням і використанням капіталу, базуючись на системі фінансових показників дозволяє досягати стратегічних і тактичних цілей в розвитку підприємницьких структур.

1.2 Порядок визнання, оцінювання та класифікація оборотних активів

Кожна підприємницька структура, провадячи фінансово-господарську діяльність, повинна мати можливість чітко визначити, які з її ресурсів належатимуть до активів задля розкриття об'єктивної інформації у звітності та

реальній оцінці вартості майна. Проте, на сьогоднішній день існує невизначеність стосовно визнання оборотних активів, як в нормативно-правовій базі, так і в наукових працях. Більшість науковців вважають, «...що для визнання активом має виконуватись дві умови: по-перше, активи повинні знаходитись у володінні підприємства (контролюватись підприємством); по-друге, активи повинні мати достовірно визначену вартість у грошовому вираженні» [16, с. 98].

Такі вчені, як Палій В.Ф. та Соколов Я.В. зазначають, «...що без оцінки та калькуляції не можливо визначити основні характеристики системи бухгалтерського обліку, що надає інформацію про вартісні узагальнені показники» [67, с. 57]. Саме тому оборотними активами прийнято визнавати ресурси, що контролюються суб'єктом господарювання, існує ймовірність отримання економічних вигод в майбутньому, вартість яких можна достовірно визначити; такі ресурси можуть бути використані чи перетворені на грошові кошти впродовж одного операційного циклу.

У наукових працях з обліку та аналізу оборотні активи класифікують за різними групами, зокрема:

- за джерелами формування;
- за складом;
- за рівнем ліквідності;
- за формою функціонування;
- за місцем у відтворювальному процесі;
- за рівнем варіабельності розміру;
- за характером організації.

Серед оборотних активів відповідно до джерел формування можна виділити ресурси, що сформовані за рахунок власних коштів та активи, що сформовані за рахунок залучених джерел. Відповідно до складу відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», оборотні активи, що групуються у II розділі активу Балансу (Звіту про фінансовий стан), поділяються на запаси; поточні біологічні активи; дебіторську заборгованість за

продукцію, товари, роботи, послуги; дебіторську заборгованість за розрахунками: за виданими авансами; з бюджетом (у тому числі з податку на прибуток); іншу поточну дебіторську заборгованість; поточні фінансові інвестиції; гроші та їх еквіваленти; витрати майбутніх періодів; інші оборотні активи [40]. Федак Л.М. виділяє класифікаційну ознаку оборотних активів «...залежно від ролі у виробництві» та поділяє оборотні засоби на «...виробничі запаси, незавершене виробництво, витрати майбутніх періодів, готову продукцію на складі підприємства, продукцію відвантажену, грошові кошти на поточних рахунках та у касі, дебіторську заборгованість та інші оборотні засоби» [73, с. 158]. На нашу думку, дана класифікація доречна для практичного застосування, оскільки під час складського обліку запасів має значення аналіз оборотності товарних запасів в розмірі номенклатури чи певних груп товарів, тому поділ готової продукції на відвантажену та готову продукцію на складі дає можливість сформулювати об'єктивну оцінку ліквідності товарних запасів.

За рівнем ліквідності оборотні активи доцільно поділити на:

- абсолютно ліквідні оборотні активи, тобто грошові та їх еквіваленти й поточні фінансові інвестиції;
- швидколіквідні оборотні активи, тобто дебіторська заборгованість за товари (розрахунки з покупцями), дебіторська заборгованість за розрахунками та інша дебіторська заборгованість;
- малоліквідні оборотні активи, тобто запаси, поточні біологічні активи, витрати майбутніх періодів.

За формою функціонування оборотних активів найбільш точну класифікацію дає Познаховський В.А., який виокремлює «...оборотні активи, які обслуговують виробничий цикл, ті, що обслуговують інвестиційну діяльність підприємства, та ті, що обслуговують фінансовий цикл господарського товариства» [56, с. 68].

Такі автори, як Дропа Я.Б., Круш П.В., Пеняк Ю.С., Філімоненков О.С. за місцем у відтворювальному процесі виокремлюють «...оборотні активи на

оборотні активи у сфері виробництва та оборотні активи у сфері обігу» [74, с. 64].

За рівнем варіабельності розміру, або ж за періодом функціонування (за Соляник Л.Г. та Бететхіна Л.О.) активи поділяються на постійні та змінні. За характером організації оборотні активи поділяють на нормовані, тобто такі, за якими можна розрахувати норматив або мінімальну потребу з метою підвищення ефективності їх використання та ненормовані оборотні активи. Узагальнена класифікація оборотних активів наведена в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Класифікація оборотних активів

№ з/п	Критерії	Види оборотних активів
1	2	3
1	За джерелами формування	– оборотні активи, що сформовані за рахунок власного капіталу; – оборотні активи, що сформовані за рахунок залучених джерел
2	За складом	– запаси; – поточні біологічні активи; – дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги; – дебіторська заборгованість за розрахунками; – інша поточна дебіторська заборгованість; – поточні фінансові інвестиції; – гроші та їх еквіваленти; – витрати майбутніх періодів; – інші оборотні активи
3	За рівнем ліквідності	– абсолютно ліквідні оборотні активи; – швидколіквідні оборотні активи; – малоліквідні оборотні активи
4	За формою функціонування	– оборотні активи, що обслуговують виробничий процес; – оборотні активи, що обслуговують інвестиційну діяльність господарського товариства; – оборотні активи, що обслуговують фінансовий цикл господарського товариства
5	За місцем у відтворювальному процесі	– оборотні активи у сфері виробництва; – оборотні активи у сфері обігу
6	За рівнем варіабельності розміру	– постійні; – змінні
7	За характером організації	– нормовані; – ненормовані.

На наше переконання, обґрунтована класифікація оборотних активів надає змогу отримувати достовірну інформацію про досліджувані активи, будувати систему обліку, аналізувати їх рух та ефективно ними управляти.

Концепція оцінки оборотних активів впливає на управлінські рішення щодо їх формування та використання. При цьому, в міжнародних стандартах фінансової звітності передбачена більша кількість методів оцінки, ніж у національних стандартах. Через низький рівень розвитку фондового ринку деякі види оцінок у вітчизняній обліковій системі і досі залишаються не затребуваними. Ефективна побудова системи оцінки оборотних активів необхідна для достовірного визначення економічного стану підприємства. Неузгодженість в підходах до визначення реальної вартості оборотних активів впливає на стан обліку та формування звітності. В залежності від різних умов, таких як: надходження, переміщення, вибуття чи перепродаж об'єкти обліку потребують різної оцінки. В практичній діяльності підприємницьких структур використовуються методи оцінки оборотних активів в залежності від того, які завдання потрібно вирішити за їх допомогою. Дослідження класифікації оцінок має велике значення для визначення доцільності застосування того чи іншого методу.

За етапами надходження оборотних активів бувають оцінки (рис. 1.3):

- на етапі оприбуткування;
- на етапі вибуття;
- на етапі перепродажу чи ін.

За видами (вираженням) оцінки:

- вартісна оцінка;
- кількісна оцінка (використовуються на логістичних складах).

За об'єктами оборотних активів:

- оцінка грошових коштів;
- оцінка запасів;
- оцінка дебіторської заборгованості;
- оцінка фінансових інвестицій;
- оцінка інших оборотних активів.

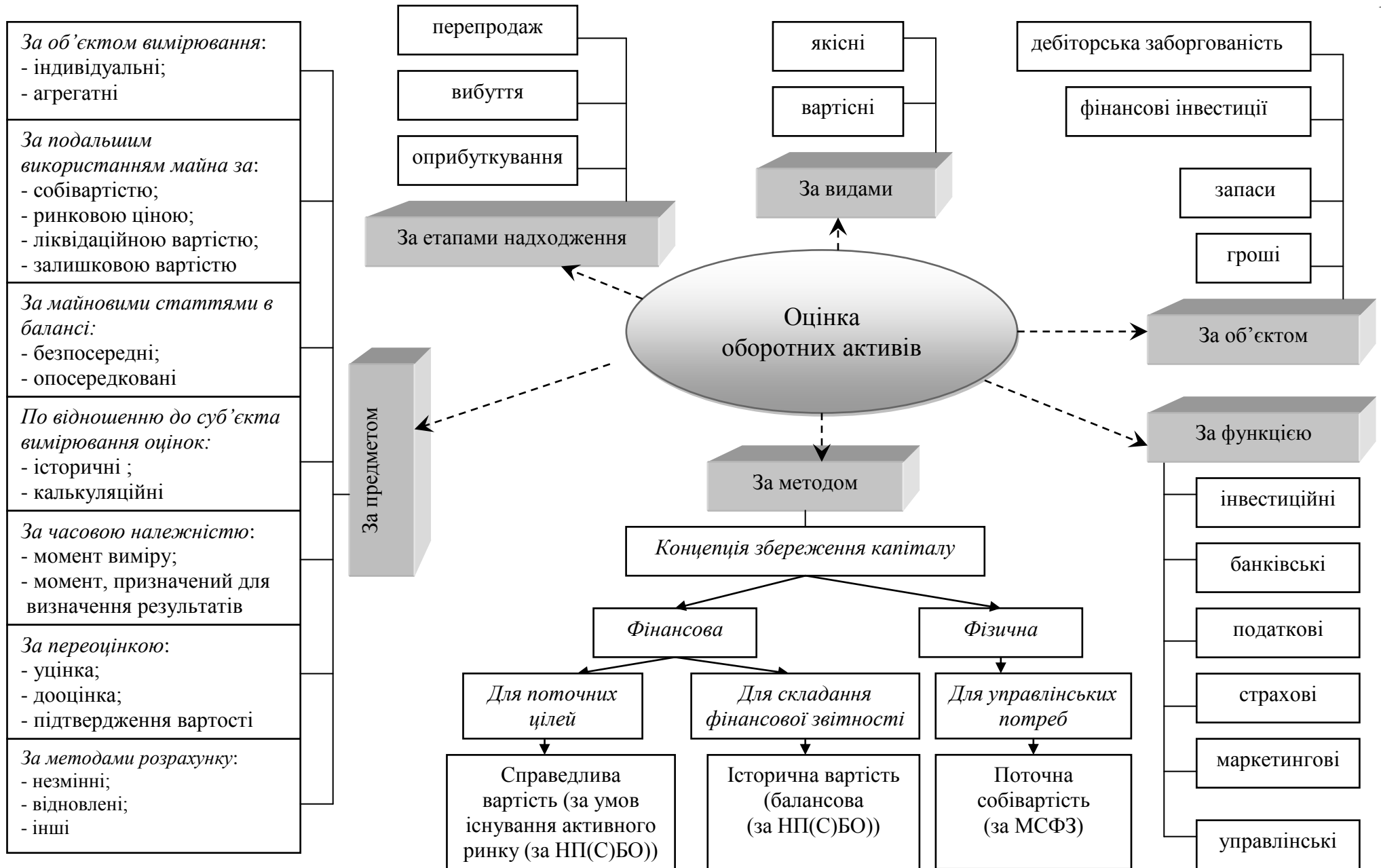


Рис. 1.3. Класифікація оцінок оборотних активів у бухгалтерському обліку [70, с. .9]

За функцією оцінки:

- інвестиційна;
- банківська;
- податкова;
- страхова;
- маркетингова;
- управлінська.

За методом (в залежності від мети, з якою здійснюється оцінка) або за видами вартості:

- для поточних цілей (справедлива вартість активів);
- для складання звітності (балансова вартість);
- для управлінських цілей (поточна собівартість).

Прозора система класифікації методів оцінки оборотних активів та їх опис надасть змогу працівникам вищої ланки управління обирати найбільш оптимальний метод та здійснити оцінку в залежності від того, для яких цілей вона проводиться. Для цього необхідно виконати наступні етапи оцінки оборотних активів:

- 1) визначити мету оцінювання оборотних активів;
- 2) визначити об'єкти оцінювання оборотних активів;
- 3) визначити дату оцінювання оборотних активів;
- 4) обрати метод оцінювання оборотних активів;
- 5) збір та аналіз необхідної інформації;
- 6) співставлення вартостей, отриманих декількома методами;
- 7) встановлення найбільш вірогідної оцінки;
- 8) складання висновку.

Проведене дослідження надало нам змогу зробити такий висновок: оборотні активи є ресурсами, що забезпечують ефективне здійснення операційної, інноваційної та інвестиційної діяльності підприємств. З метою отримання достовірної й оперативної інформації про досліджувані об'єкти обліку, необхідна чітка законодавчо встановлена інформація стосовно визнання

активів оборотними та класифікація їх оцінок. Зазначене дозволить отримати достовірну інформацію, представлену в звітах про фінансовий стан підприємства, ліквідність, потенціал тощо.

1.3 Інформаційне забезпечення обліку та загальні положення аналізу й контролю оборотних активів

Під час обліку, аналізу та контролю оборотних активів слід користуватися нормативно-правовими актами, які поділяються на зовнішню і внутрішню нормативну базу. Зовнішня нормативна база представлена у вигляді відповідних законів, постанов, наказів, інструкцій, положень, методичних матеріалів. Внутрішня нормативна база – це облікова політика суб'єкта господарювання, різноманітні методичні, інструктивні, розпорядчі документи з організації фінансово-господарської діяльності підприємства. Рівні нормативного регулювання обліку та контролю оборотних активів можна схематично представити як ієрархічну таблицю, наведену на рисунку 1.4.

Основним завданням обліку досліджуваних об'єктів є надання повної, достовірної та неупередженої інформації про оборотні активи у фінансовій звітності. Інформаційне забезпечення виконує функцію створення інформаційного і технічного середовища для забезпечення ефективного управління оборотними активами. На сучасному етапі обов'язковим є створення автоматизованого масиву даних і вибору системи керування базами даних. Також основними інформаційними ресурсами для обліку, аналізу й контролю оборотних активів є фінансова звітність суб'єкта господарювання. Інформація про оборотні активи відображається в наступних формах звітності:

– Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма №1) – відображає інформацію про величину і склад оборотних активів на дату складання балансу, а також дозволяє простежити абсолютні і відносні зміни величини досліджуваних активів, структурні зрушення, розрахувати показники ліквідності;

1 рівень – Міжнародні нормативно-правові акти				
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»	
2 рівень – Національні нормативно-правові документи				
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»	Податковий кодекс України	Господарський кодекс України	Закон України «Про застосування реєстрів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»	
3 рівень – Підзаконні нормативно-правові акти				
НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	НП(С)БО 9 «Запаси»	НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»	НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»	
4 рівень – Інструкції, положення державного рівня				
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку	Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	
5 рівень – Внутрішня нормативна база підприємства				
Наказ про облікову політику	Робочий план рахунків для обліку оборотних активів	Наказ про проведення інвентаризації	Графіки документообігу та інвентаризації	Порядок організації та реалізації внутрішнього контролю

Рис. 1.4. Система нормативно-правового регулювання обліку та контролю оборотних активів підприємства

– Звіт про фінансовий результат (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2) – відображає інформацію про чистий дохід від реалізації, валовий прибуток, прибуток до оподаткування, чистий прибуток. Дані Звіту використовуються для розрахунку показників оборотності та рентабельності оборотних активів;

– Звіт про власний капітал (форма № 3) – містить дані стосовно резервів та дозволяє визначити фактичну величину окремих елементів оборотних активів, зробити висновки про динаміку фінансової стійкості;

– Звіт про рух грошових коштів (форма № 4) – відображає інформацію про рух грошових коштів та дозволяє здійснити аналіз факторів, що мали вплив на зміну величини коштів;

– Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5) – наводиться: у розділі 6 Грошові кошти – інформація про залишки грошових коштів; у розділі 7 «Забезпечення та резерви» – суми зобов'язань майновим об'єктам; у розділі 8 «Запаси» – інформація про всі види запасів, обсяги надходження та вибуття, балансова вартість та зміни у вартості на дату балансу; у розділі 9 «Дебіторська заборгованість» – інформація по дебіторській заборгованості, яка дозволяє проводити аналіз про величини, структури, рух та коефіцієнти покриття дебіторської заборгованості.

Вхідною інформацію для обліку оборотних активів слугують: первинні документи, оперативна інформація, нормативно-довідкова інформація, дані синтетичного та аналітичного обліку про залишок запасів на початок звітного періоду. Для аналітичного обліку запасів використовують Картотеку складського обліку запасів, яка відкривається на кожне найменування, сорт, розмір, марку та показує надходження, витрати та залишок на поточну дату. Використовуються довідники номенклатури, груп товарів, підрозділів та складів, матеріально відповідальних осіб, план рахунків, типів складських документів, типових операцій, статей витрат.

При автоматизованій обробці інформації використовують такі форми первинних документів: оприбуткування запасів, наявність запасів, переміщення та вибуття, документи про транспортно-заготівельні витрати, акти здачі-приймання, податкові первинні документи (податкова накладна, вантажно-митна декларація). До оперативної вхідної інформації відносять розрахункові відомості, відомість списання транспортно-заготівельних витрат, відомість інвентаризації запасів. Для реєстрації господарської операції використовують додаткові електронні пристрої, такі як сканер штрих кодів, інформація з яких формується у вигляді електронного документа. У результаті вирішення задач автоматизованого обліку запасів можуть бути сформовані наступні вихідні документи: звіти, відомості, журнал господарських операцій. При автоматизованому вирішенні задач з готівковими коштами використовують ордери оприбуткування та вибуття готівки, документи для касових операцій,

довідник контрагентів. Основними первинними касовими документами є прибутковий касовий ордер (додаток Д), видатковий касовий ордер (додаток Е), заява на переказ готівки. Оперативна інформація надходить з касових книг, журналу реєстрації прибуткових та видаткових касових документів, відомості з інвентаризації каси. Для отримання вихідної інформації формується ряд звітів на основі касових книг та журналів господарських операцій [1, с. 47].

Аналіз оборотних активів здійснюється для того, щоб вчасно виявляти недоліки в керуванні оборотним капіталом і підвищувати ефективність його використання. Організаційно-інформаційну модель аналізу оборотних активів наведено на рисунку 1.5.

Аналізуючи наукову літературу, можна виділити такі «...напрямки аналізу оборотних активів:

- аналіз динаміки складу і структури оборотних активів: за статтями активу балансу, за ступенем ліквідності;
- аналіз оборотності у виробничій діяльності;
- оцінка використання матеріальних оборотних активів;
- аналіз складу і руху дебіторської заборгованості;
- оцінка грошового потоку і використання грошових коштів;
- комплексна оцінка використання поточних активів» [48, с. 982].

У процесі аналізу оборотних активів доцільно використовувати такі методи, як факторний (застосовується у процесі визначення впливу факторів на зміну вартості оборотних активів та ефективності їх використання), математичний (застосовується у процесі використання прийомів елімінування для визначення кількісного впливу факторів на коефіцієнти оборотності оборотних активів), статистичний (використовується кореляційно-регресійний аналіз для прогнозування майбутніх обсягів оборотних активів та показників ефективності їх використання), фінансово-економічний (розрахунок коефіцієнтів ділової активності), економіко-математичне моделювання (застосовується при побудові моделей планування оборотних активів на основі якісної діагностики їх обсягу та складу). Для прийняття управлінських рішень

найбільш достовірним є проведення аналізу як мінімум за п'ять попередніх років. Важливим аспектом є проведення аналізу «...структури оборотних активів у динаміці, що дозволяє отримати інформацію про дольову участь абсолютно ліквідних, повільноліквідних та швидколіквідних активів в складі оборотного капіталу. Аналіз змін оборотних активів у динаміці передбачає їх детальний аналіз залежно від розподілу на певні види» [48, с. 983].



Рис. 1.5. Організаційно-інформаційна модель аналізу оборотних активів

Для удосконалення системи управління, ефективного управління ресурсами та забезпечення достовірності бухгалтерського обліку необхідна дієва система контролю. Внутрішній контроль на підприємстві – це «...постійний управлінський процес, що охоплює всі операції кожної структурної одиниці підприємства, забезпечуючи визначення і аналіз ризиків його діяльності з метою їх попередження чи обмеження» [63, с. 65].

Бухгалтерський контроль – це «...складова частина внутрішньогосподарського контролю, який здійснюється для забезпечення надійності облікових даних, проведення перевірки доцільності і достовірності господарських операцій до моменту їх здійснення або перед їх завершенням на підставі бухгалтерських документів, а також перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та вивчення результатів господарської діяльності підприємства» [72, с. 357].

Для того, щоб бухгалтерський контроль був ефективним необхідно забезпечити взаємовідносини між працівниками та функціональними органами контролю. Метою бухгалтерського контролю є комплексна перевірка всіх операцій, пов'язаних з формуванням, рухом та використанням оборотних активів підприємства.

Основними завданнями бухгалтерського контролю «...операцій з оборотними активами є [26, с. 246]:

- 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;
- оцінка, повноти та правильності відображення господарських операцій з оборотними активами;
- перевірка організації обліку придбання, виробництва, витрачання товарно-матеріальних цінностей;
- перевірка стану збереження готівки в касі;
- вивчення законності операцій з дебіторською заборгованістю».

З метою отримання інформації про здійснені операції з оборотними активами необхідно визначити методи контролю. При цьому, використовується документальний та фактичний контроль для визначення достовірності операцій. Фактичний контроль здійснюється на місці виробництва та включає огляд, обстеження, контроль поступлення та запуску сировини і матеріалів, контрольне приймання за якістю і кількістю, дослідження операцій на місці, контроль відвантаження та вихідного етапу. При документальному контролі здійснюються перевірка документообігу, висвітленої облікової інформації, правильність внесених даних. При організації системи контролю на підприємстві необхідно розробляти систему перевірки, в якій зазначена мета перевірки, перелік контролюючих робіт та їх виконавців. Організаційне забезпечення пов'язане з розподілом контролюючих функцій (рис. 1.6).



Рис. 1.6. Напрями контролю оборотних активів

Контроль оборотних активів організовується на всіх рівнях управління. В результаті чого він отримує певну ієрархію, а саме:

- нижній рівень – безпосередньо контроль за виробничими запасами, малоцінними швидкозношуваними предметами, незавершеним виробництвом, готовою продукцією, який здійснюється бригадами, дільницями, групами;
- середній рівень – 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).

1.4 Фінансово-економічна характеристика ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є фінансово-господарська діяльність ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», яке засноване як виробниче підприємство у 2015 році. Виробничі потужності досліджуваного підприємства розташовані у селищі міського типу Букачівці, Рогатинського району, Івано-Франківської області. Товариство спеціалізується на добуванні декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю, а також на різанні, обробленні та оздобленні декоративного та будівельного каменю, що належить до кодів КВЕД 08.11 та 23.70 відповідно. Також підприємство провадить діяльність у сфері неспеціалізованої оптової торгівлі та торгівлі легковими автотранспортними засобами. За масштабами здійснюваної діяльності Товариство належить до малих підприємств.

ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» є експортоорієнтованим підприємством, однак експортні поставки не є стабільними, що пояснюється складною кон'юнктурою світового ринку. Основним видом готової продукції, що експортується іноземним покупцям є блоки гранітні та колоті. Підприємство здійснює свою діяльність на підставі чинного законодавства України та установчих документів, які розроблено у відповідності до вимог Цивільного кодексу України [77], Господарського кодексу України [11], Закону України «Про

товариства з обмеженою відповідальністю» [61], Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [60] та інших нормативно-правових актів України.

З метою оцінювання фінансово-економічної діяльності ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» проведемо аналіз його активів, власного капіталу та зобов'язань (джерела інформації додатки А та Б). Горизонтальний (часовий) аналіз – «...це порівняння кожної позиції звітності з попереднім звітним періодом. У балансі – показники на кінець періоду зіставляються з даними на початок року» [18, с. 28]. Результати проведеного аналізу наведено у табл. 1.3.

Здійснивши аналіз активів, власного капіталу та зобов'язань ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» доходимо висновку, що валюта балансу підприємства зменшилась на 1 081,5 тис. грн. або на 51,2 %, що вказує на зменшення обсягів діяльності Товариства. Зменшення валюти балансу емітента корпоративних прав, в першу чергу, зумовлена реалізацією об'єктів основних засобів та зменшенням суми інших поточних зобов'язань.

Провівши вертикальний аналіз балансу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» можна зробити висновки про те, що частка господарських засобів, у загальній структурі активів досліджуваного товариства на кінець 2020 року становила: необоротні активи 62,2 %, а оборотні активи 37,8 %. Водночас, розглядаючи структуру господарських засобів, станом на кінець 2021 року, встановлено, що у загальній структурі активів необоротні та оборотні активи становлять 77,4 % та 22,6 % відповідно.

При більш поглибленій оцінці елементів оборотних активів спостерігаємо: зменшення величини запасів на 63,7 тис. грн.; погашення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги на 144,9 тис. грн. й дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом на 45,7 тис. грн. Крім того, відбулося зменшення грошових коштів на 287,8 тис. грн. та інших оборотних активів на 38,4 тис. грн. В цілому наведена динаміка засвідчує про іммобілізацію коштів у складі оборотних активів товариства, що впливає на погіршення ліквідності балансу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Аналіз активів, власного капіталу та зобов'язань ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

Стаття балансу	Код ряд.	2020 р.		2021 р.		Структурне відхилення, %
		Сума, тис. грн.	Пит. вага, %	Сума, тис. грн.	Пит. вага, %	
1	2	3	4	5	6	7
Актив						
I. Необоротні активи						
Незавершені капітальні інвестиції	1010	137,0	6,2	740,4	65,3	59,1
Основні засоби	1011	1 242,3	56,1	138,0	12,2	-43,9
Усього за розділом I	1095	1 379,3	62,2	878,4	77,4	15,2
II. Оборотні активи						
Запаси	1100	286,3	12,9	222,6	19,6	6,7
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	146,7	6,6	1,8	0,2	-6,5
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	61,1	2,8	15,4	1,4	-1,4
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	10,1	0,5	10,0	0,9	0,4
Гроші та їх еквіваленти	1165	288,2	13,0	0,4	0,0	-13,0
Інші оборотні активи	1190	44,5	2,0	6,1	0,5	-1,5
Усього за розділом II	1195	836,9	37,8	256,3	22,6	-15,2
Баланс	1300	2 216,2	100,0	1 134,7	100,0	–
Пасив						
I. Власний капітал						
Зареєстрований капітал	1400	1,5	0,1	1,5	0,1	0,1
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	166,1	7,5	142,3	12,5	5,0
Усього за розділом I	1495	167,6	7,6	143,8	12,7	5,1
III. Поточні зобов'язання і забезпечення						
Поточна кредиторська заборгованість за:						
– за товари, роботи, послуги	1615	129,0	5,8	102,6	9,0	3,2
– розрахунками з бюджетом	1620	1,5	0,1	3,9	0,3	0,3
– розрахунками зі страхування	1625	1,6	0,1	2,0	0,2	0,1
– розрахунки з оплати праці	1630	6,1	0,3	2,3	0,2	-0,1
Інші поточні зобов'язання	1690	1 910,4	86,2	880,1	77,6	-8,6
Усього за розділом III	1695	2 048,6	92,4	990,9	87,3	-5,1
Баланс	1900	2 216,2	100,0	1 134,7	100,0	–

Досліджуючи структуру джерел утворення господарських засобів слід вказати на негативну тенденцію у динаміці статей пасиву балансу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД». Дані проведеного аналізу засвідчують, що на кінець 2021 року у загальній структурі пасивів величина зобов'язань зменшилась на 1 057,7 тис. грн. Разом з тим, зменшилась і величина власного капіталу товариства на 23,8 тис. грн. або на 14,2 %, що є ознакою низької фінансової стійкості підприємства.

За даними проведеного аналізу, пасивів товариства, відзначимо, що на кінець 2021 року частка власного капіталу в структурі джерел утворення господарських засобів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» збільшилась на 5,1 % та становила 12,7 %. Разом з тим, спостерігається зменшення частки поточних зобов'язань із 92,4 % у 2020 році до 87,3 % у 2021 році. Не зважаючи на вищезазначене товариство залишається фінансово залежним від своїх кредиторів, в тому числі іноземних. В основному таке зменшення відбулося за рахунок погашення інших поточних зобов'язань, частка яких у загальній структурі джерел утворення господарських засобів, на кінець аналізованого періоду, становила 77,6 %.

Вважаємо, що для проведення більш детального оцінювання фінансово-економічного стану ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» слід здійснити аналіз його платоспроможності та фінансової стійкості. Розуміння сутності дефініції «фінансова стійкість» дуже важливе, оскільки визначає підхід до його оцінки, вимірювання й управління, виявляє необхідні умови для успішної фінансово-господарської діяльності підприємницьких структур. Основним завданням оцінювання фінансової стійкості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» є визначення спроможності підприємства протистояти негативній дії різних чинників, що впливають на його фінансовий стан. Здатність товариства «...своєчасно проводити платежі, фінансувати свою діяльність спрямовану на розширення, переборювати непередбачені потрясіння та підтримувати свою платоспроможність свідчить про його стійкий фінансовий стан, і навпаки» [30, с. 135]. За допомогою даних таблиці 1.4 проведено аналіз фінансової стійкості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» за 2020-2021 р.р.

№ з/п	Коефіцієнти фінансової стійкості	Роки		Відхилення	
		2020	2021	Абсолютне відхилення, +,-	Відносне відхилення, %
1	2	3	4	5	6
1	Коефіцієнт автономії	0,08	0,13	0,05	67,58
2	Коефіцієнт фінансової залежності	13,22	7,89	-5,33	-40,33
3	Коефіцієнт фінансової стабільності	0,08	0,15	0,06	77,38
4	Коефіцієнт співвідношення позикового та власного капіталу	12,22	6,89	-5,33	-43,62
5	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-7,23	-115,15	-107,92	1 492,76
6	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,92	0,87	-0,05	-5,53

За наслідками проведеного аналізу встановлено, що коефіцієнт автономії ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» у порівнянні із попереднім звітним періодом збільшився на 67,58 % та на кінець 2021 року становив 0,13, що вказує про зменшення величини джерел утворення господарських засобів у співвідношенні до величини власного капіталу. Значення коефіцієнта автономії показує, що на кінець 2021 року в кожній тисячі гривень вкладених активів 130 грн. становлять власні кошти ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Коефіцієнт фінансової залежності протягом періоду з 2020 по 2021 роки зменшився з 13,22 до 7,89 або на 40,33 %, що засвідчує про покращення фінансової стійкості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД». Коефіцієнт фінансової залежності показує, яка сума загальної вартості майна припадає на 1 грн. власних коштів. Так, у 2020 році на одну гривню власних коштів припадає 13,22 грн. усіх активів товариства, а у 2021 році – 7,89 грн.

Коефіцієнт фінансової стабільності на кінець 2021 року становив 0,15 та у порівнянні з попереднім періодом збільшився на 77,38 %, що є позитивною тенденцією, оскільки вказує на те, скільки гривень власного капіталу припадає на кожну гривню зобов'язань підприємства. Незважаючи на позитивну динаміку, значення обчисленого коефіцієнта засвідчує про високий рівень фінансових ризиків емітента корпоративних прав.

Коефіцієнт співвідношення позикового та власного капіталу на кінець 2021 року становив 6,89 і у порівнянні з попереднім роком зменшився на 43,62 %, що показує, скільки позичених коштів залучено на одну гривню вкладених у активи ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» власних коштів.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує співвідношення між власними оборотними активами і власним капіталом ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД». Значення досліджуваного коефіцієнта вказує на те, яка частина власного капіталу використана для фінансування необоротних активів, а яка частина спрямована на фінансування оборотних активів. На кінець аналізованого періоду значення коефіцієнта маневреності власного капіталу становить -115,15. Зазначене призвело до зниження фінансової стійкості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Коефіцієнт концентрації позикового капіталу вказує на рівень лівереджа підприємства. Значення даного коефіцієнта у порівнянні із попереднім роком зменшилось на 5,53 % та на кінець 2021 року становив 0,87, що свідчить про достатньо високий рівень фінансових ризиків досліджуваного товариства.

Далі вважаємо за доцільне провести аналіз ліквідності ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД». Так, д.е.н., професор Є.І. Масленніков зазначає, що «...платоспроможність (ліквідність підприємства) – це спроможність підприємства здійснювати платежі засобами, які є у підприємства на момент платежу, або такими, які постійно поповнюються в процесі його діяльності. Тому платоспроможність (ліквідність) в першу чергу характеризує стійкість підприємства, його життєздатність» [31, с. 74]. Результати аналізу ліквідності ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» за 2020-2021 р.р. наведено у таблиці 1.5.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності характеризує платоспроможність емітента корпоративних прав на дату складання балансу (звіту про фінансовий стан). «...Надто високе значення досліджуваного показника є небажаним, оскільки негативно впливає на рентабельність підприємства» [65, с. 57]. Оцінюючи коефіцієнт абсолютної ліквідності встановлено негативну його динаміку. Значення досліджуваного коефіцієнта ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» знаходиться за межами нормативного. Показник коефіцієнта абсолютної

ліквідності у порівнянні із попереднім періодом зменшився на 0,14. Загалом, наведена ситуація засвідчує про не спроможність ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» розраховуватися за своїми поточними зобов'язаннями за рахунок грошових коштів та їх еквівалентів.

Таблиця 1.5

Аналіз ліквідності стійкості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» за 2020-2021 р.р.

№ з/п	Коефіцієнти ліквідності	Роки		Нормативне значення	Відхилення 2021 р.	
		2020	2021		від 2020 р.	від нормативного значення
1	2	3	4	6	7	8
1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,14	0,0	0,20	-0,14	0,14
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,27	0,03	0,60	-0,23	0,27
3	Коефіцієнт загальної ліквідності	0,41	0,26	1,00	-0,15	0,41

Коефіцієнт швидкої ліквідності «...враховує якість оборотних активів і є більш суворим показником ліквідності, оскільки при його розрахунку враховуються найбільш ліквідні поточні активи» [75, с. 59]. Значення коефіцієнта швидкої ліквідності на кінець 2021 року становить 0,03, тобто знаходиться за межами нормативного значення, окрім того в порівнянні із попереднім роком даний коефіцієнт знизився на 0,23, що є негативним фактором. Значення такого коефіцієнта означає, що ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» спроможне погасити за рахунок грошових коштів і коштів у розрахунках тільки 3 % усіх поточних зобов'язань у порівнянні з рекомендованими 60 %.

Коефіцієнт загальної ліквідності «...відображає взаємозв'язок між розміром поточних активів і поточними зобов'язаннями; показує здатність підприємства погашати поточні (короткострокові, до одного року) зобов'язання тільки за рахунок поточних (оборотних) активів» [78, с. 902]. Розраховане значення коефіцієнту загальної ліквідності вказує на те, що на кожну гривню своїх поточних зобов'язань ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» у 2020 році має 0,41 гривень поточних активів, а в 2019 році – 0,26 гривень. Аналіз динаміки показників ліквідності ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» наведено на рисунку 1.7.

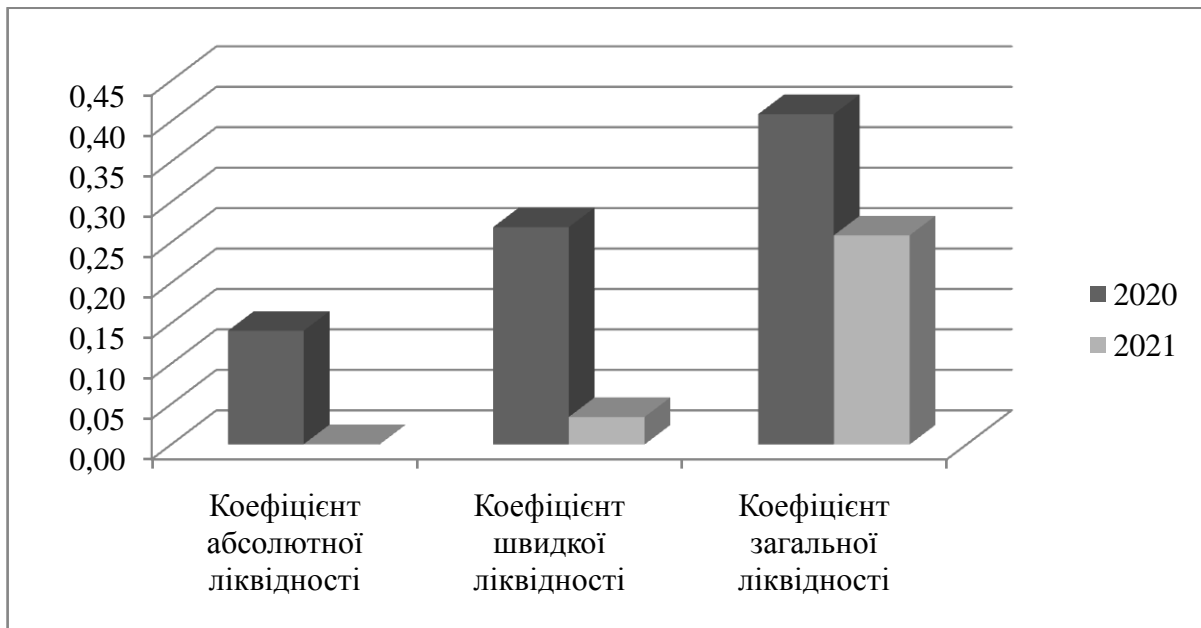


Рис. 1.7. Аналіз динаміки показників ліквідності ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

За даними проведеного аналізу фінансової стійкості встановлено, що фінансовий стан ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» є нестійким, оскільки виявлена динаміка розрахованих коефіцієнтів має негативний характер. Окрім того, результати аналізу ліквідності підприємства вказують на те, що основні коефіцієнти ліквідності товариства, загалом, мають негативну динаміку.

Висновки до розділу 1

За результатами дослідження теоретичних засад бухгалтерського обліку, аналізу та контролю оборотних активів, сформовано наступні висновки:

1. Визначено, що сукупність фінансових і матеріальних активів, використаних у процесі здійснення як операційної, так і інвестиційної й фінансової діяльності та які призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу або одного року з дати складання балансу, а також для забезпечення безперервності виробничо-комерційного циклу належать до оборотних активів.

2. Рекомендовано, для цілей бухгалтерського обліку, оборотні активи ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» групувати за такими ознаками: відповідно до джерел

формування; відповідно до складу; відповідно до рівня ліквідності; відповідно до форми функціонування; відповідно до місця у відтворювальному процесі; відповідно до рівня варіабельності розміру; відповідно до характеру організації. До критеріїв визнання оборотних активів відносять: по-перше, у майбутньому вони повинні принести економічні вигоди підприємству; по-друге, вартість таких активів можливо достовірно визначити.

3. Доведено, що інформаційне забезпечення виконує функцію створення інформаційного і технічного середовища для забезпечення ефективного управління ресурсами підприємницьких структур. На сучасному етапі обов'язковим є створення автоматизованого масиву даних і вибору системи керування базами даних. Також основними інформаційними ресурсами для обліку, аналізу й контролю оборотних активів є фінансова звітність, первинні та зведенні документи підприємства.

4. Визначено, що об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи виступила фінансово-господарська діяльність ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», яке спеціалізується на добуванні декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю, а також на різанні, обробленні та оздобленні декоративного та будівельного каменю. Товариство є експортоорієнтованим, але експортні поставки не є стабільними, що пояснюється складною кон'юнктурою світового ринку. Проведений фінансовий аналіз дав змогу виявити негативну динаміку показників фінансово-майнового стану підприємства, платоспроможності та фінансової стійкості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», що вказує про неефективну політику управління емітентом корпоративних прав.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

2.1 Облік відображення операцій, зумовлених надходженням та вибуттям товарів

Товари у ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» надходять від постачальників на підставі укладених договорів купівлі-продажу, які є основними документами, що визначають права та обов'язки контрагентів. Вавженчук С.Я. зазначає, що «...договір купівлі-продажу належить до договорів, які спрямовані на передачу майна у власність на умовах оплатності. При укладенні такого договору відбувається зміна власника майна, тобто змінюється правовий режим майна шляхом передачі продавцем майна покупцю, а покупцем сплачується взамін ціна майна» [9, с. 73]. Постачальниками товарів виступають виробничі та оптові торговельні підприємства.

Придбанні товари зараховується на Баланс ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» на підставі супровідних документів постачальника, зокрема: накладних (додаток Г), товарно-транспортних накладних тощо. Отримуючи товари безпосередньо зі складу постачальника матеріально відповідальній особі підприємства видають довіреність. У відповідності до вимог Цивільного кодексу України довіреність – це «...письмовий документ, що його одна особа видає іншій для представництва перед третіми особами» [77]. Довіреність адресована насамперед третім особам та за своїм інформаційним змістом надає відомості, що між представником і тим, кого він представляє, існує домовленість про те, що виконання всіх правочинів, що укладатиме представник у межах довіреності, бере на себе той, кого представляють. Довіреність підписують керівник і головний бухгалтер ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», завіряють печаткою та реєструють у «Журналі обліку виданих довіреностей» (т. ф. № М-3).

Придбані товари оприбутковують у день їх надходження за фактичною кількістю і якістю. Якщо при прийманні товару виявлено невідповідність між фактично одержаним товаром та даними супровідних документів постачальника, то складають «Акт про приймання матеріалів». Такий Акт є юридичною підставою для оформлення претензії постачальнику або ж транспортній організації. Акт складає комісія, призначена керівником підприємства, за участю представника постачальника. Такий же акт складають у разі надходження товару без супровідних документів.

Придбанні товари зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка формується залежно від джерел надходження активів (рис. 2.1). Таким чином, витрати, пов'язані з придбанням товарів відповідно до НП(С)БО 9 збільшують первісну вартість придбаних товарів.

Відповідно до вимог Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів «...не включаються до первісної вартості товарів, а відносяться на витрати того періоду, у якому були здійснені (визнані):

- проценти за користування позиками;
- витрати на утримання відділів постачання та інших служб підприємства з аналогічними функціями;
- курсові різниці, що виникають при проведенні розрахунків з іноземними постачальниками за отримані товари;
- витрати, пов'язані із придбанням іноземної валюти для оплати вартості товарів;
- наднормативні втрати та недостачі товарів;
- витрати на збут;
- адміністративні та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані із придбанням і доставкою товарів та доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання в запланованих цілях» [32].

Важливою складовою первісної вартості придбаних товарів є транспортно-заготівельні витрати. Овчарова Н.В. зазначає, що «...транспортні витрати підприємства – це сукупність витрат на утримання підрозділів

підприємства, призначених для технічного обслуговування, вантажно-розвантажувальних робіт та перевезення запасів при їх надходженні та використанні» [47, с. 161]. Розрізняють наступні методи розподілу транспортних витрат: 1) метод прямого розподілу; 2) метод розподілу за середнім відсотком.



Рис. 2.1. Порядок формування первісної вартості придбаних товарів

У відповідності до наказу про облікову політику ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» (додаток В) облік транспортних витрат здійснює із застосуванням методу середнього відсотку. Визначаючи даний відсоток необхідно суму витрат на

транспортування товарів, визнаних у звітному місяці розділити на вартість, придбаних товарів в цьому ж періоді. Списання витрат на транспортування за наведеною методикою є коригуванням собівартості реалізованих товарних запасів.

Особливістю методу списання транспортних витрат за середнім відсотком є те, що за ним не здійснюється розподіл витрат на транспортування безпосередньо при одержанні товарних запасів, як це здійснюється за прямим методом. Впродовж поточного місяця витрати на транспортування товарних запасів накопичуються на спеціально відкритому субрахунку 289 «Транспортно-заготівельні витрати». При цьому, визначення суми витрат на транспортування товарних запасів, що підлягають списанню у складі собівартості реалізації, здійснюється за підсумками поточного місяця.

Співвідношенням витрат на транспортування товарних запасів, визнаних у поточному місяці та вартості всіх товарних запасів підприємства, визначається середній відсоток витрат на транспортування (% ТЗВ) за формулою 2.1:

$$\% \text{ ТЗВ} = \frac{\text{ТЗВ на поч.} + \text{ТЗВнарах.}}{\text{Т на поч.} + \text{Тотрим.}} \times 100 \%, \quad (2.1)$$

де ТЗВ на поч. – сальдо транспортно-заготівельних витрат на початок місяця;

ТЗВнарах. – транспортно-заготівельні витрати, понесені в поточному місяці;

Т на поч. – залишок товарів на початок місяця;

Тотрим. – вартість отриманих товарів в поточному місяці;

Наступним кроком визначають суму витрат на транспортування, яка належить до складу первісної вартості реалізованих товарних запасів (ТЗВвиб.) за формулою 2.2:

$$\text{ТЗВвиб.} = \text{Твиб} \times \% \text{ ТЗВ}, \quad (2.2)$$

де Твиб – вартість вибулих товарів.

Для обліку та узагальнення інформації про наявність і рух товарів призначено активний балансовий рахунок 281 «Товари на складі», за дебетом якого відображають надходження товарів, а за кредитом – їх списання. ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» здійснює операції, зумовлені придбанням товарів як у резидентів, так і нерезидентів. З метою удосконалення аналітичного обліку товарів вважаємо за доцільне у робочому плані рахунків ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» до рахунку 28 «Товари» відкрити наступні аналітичні рахунки: 282.1 «Товари, придбанні у вітчизняних постачальників»; 282.2 «Товари, придбанні в іноземних постачальників»; 282.3 «Товари, обліковані зі знижкою» та 282.4 «Товари, повернені покупцями». Застосування запропонованих аналітичних рахунків бухгалтерського обліку дасть змогу проводити оперативний аналіз товарів закуплених як у вітчизняних, так і в іноземних постачальниках, а також здійснювати оперативний контроль за поверненими товарами та товарами, що знаходяться на акційних знижках.

Порядок відображення в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» операцій, зумовлених надходженням товарів від іноземних постачальників на умовах наступної оплати наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Бухгалтерські проведення з обліку надходження товарів від іноземних постачальників на умовах наступної оплати

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, Євро / грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Перераховано з поточного рахунка плату за митне оформлення товарних запасів	377	311	730,00 грн.
2	Перераховано з поточного рахунка ввізне мито	377	311	7 349,12 грн.
3	Перераховано з поточного рахунка податкове зобов'язання за податком на додану вартість	377	311	30 198,24 грн.
4	Від іноземного постачальника придбано товари (вогнезахисна фарба DEFENS M 120)	281	632	3 710 Євро 143 642,07
5	До первісної вартості імпортованих товарів (вогнезахисної фарби DEFENS M 120) включено:			
	5.1) мито	281	377	30 198,24 грн.
	5.2) плату за митне оформлення товарів	281	377	730,00 грн.
6	Відображено податковий кредит за податком на додану вартість	641	377	30 198,24 грн.

Наступним кроком висвітliamo процес списання реалізованих товарів за собівартістю. Д.е.н., професор М.І. Скрипник зазначає, що «...для ефективного здійснення господарської діяльності підприємства необхідно розглянути питання про проблему вибору методу оцінки вибуття запасів. Методи оцінки вибуття запасів згідно з МСФО 2 та НП(С)БО 9 мають деякі розбіжності. Окрім того згідно з чинним законодавством кількість дозволених методів обліку вибуття запасів скоротилася до п'яти» [66]. До методів оцінки вибуття запасів, у відповідності до вимог НП(С)БО 9 «Запаси», «...відносяться:

- 1) метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- 2) метод середньозваженої собівартості;
- 3) метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- 4) метод нормативних затрат;
- 5) метод ціни продажу» [46].

У відповідності до наказу про облікову політику досліджуваного підприємства собівартість проданих товарних запасів визначається за методом собівартості перших за часом надходження товарів (ФІФО). Сутність даного методу базується на припущенні, що товарні запаси списуються у тій же послідовності, за якою такі активи надходили на підприємство. Інакше кажучи, товарні запаси, що першими списуються у реалізацію, оцінюються за цінами перших за часом надходжень.

2.2 Облікове відображення поточної товарної дебіторської заборгованості

Дати продажу товарів та оплати за них, при здійсненні розрахунків із покупцями, не співпадають, що призводить до утворення товарної дебіторської заборгованості. О.П. Колісник стверджує, що «...величина дебіторської заборгованості залежить від обсягу продажів, умов розрахунку з покупцями (передоплати, наступної оплати), періоду відстрочки платежу, платіжної дисципліни покупців, організації контролю за станом дебіторської роботи і

претензійної роботи на підприємстві тощо. Різке збільшення дебіторської заборгованості і її частки в оборотних активах може свідчити про необачну кредитну політику підприємства стосовно покупців або про збільшення обсягу продажів, або про неплатоспроможність і банкрутство частини покупців» [29, с.109].

Взаємовідносини ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» з покупцями та замовниками ґрунтуються на договірній основі, однак наявність договорів не є обов'язковою умовою, особливо при здійсненні реалізації товарно-матеріальних цінностей через роздрібну торгову мережу. Реалізація товарів вітчизняним покупцям здійснюється на підставі накладної, яка відображає інформацію про перелік товарів, їх кількість та ціну, за якою активи будуть поставлені покупцеві, умови постачання й відомості про контрагентів. Випишується накладна у двох примірниках:

1) перший примірник накладної надається підприємству-покупцю товарних запасів як підстава оприбуткування таких активів;

2) другий примірник накладної залишається на складі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» і є підставою для списання реалізованих товарних запасів.

Товариство будучи платником податку на додану вартість, на підставі документів, зумовлених продажем товарів випишує та реєструє податкову накладну у Єдиному реєстрі податкових накладних. Остання виступає, з одного боку, базою нарахування суми податкового кредиту покупцем, а з іншого – суми податкового зобов'язання продавцем товарних запасів.

Зі складу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» реалізація товарних запасів відбувається за довіреністю, що надається посадовою особою покупця разом з документом, що засвідчує її особу. Покупець у довіреності заповнює всі реквізити підприємства, зазначає найменування і кількість отриманих товарів, термін дії довіреності, ставе особистий підпис представника покупця, засвідчений керівником і головним бухгалтером підприємства-покупця, з наявністю відтиском печатки.

У досліджуваному товаристві оплата покупцями за реалізовані їм товарні запаси здійснюється, як готівковими коштами (до 10 000 грн.), так і в безготівковому порядку. Саме тому первинними документами на одержання коштів від вітчизняних покупців є прибуткові касові ордери та виписки банку. Приймання готівки до каси ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» здійснюється за прибутковим касовим ордером, що підписаний головним бухгалтером. Квитанція до прибуткового касового ордера є відривною частиною. Квитанція засвідчується підписом головного бухгалтера та печаткою підприємства й видається на руки особі, що внесла готівкові грошові кошти.

На поточний рахунок товариства зараховують кошти, які отримані за реалізовані товарні запаси від покупців у погашення раніше утвореної дебіторської заборгованості. Кожна операція, на поточному рахунку відображається у виписці банку, у хронологічному порядку.

У ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» інформація про проведенні розрахунки з покупцями за відвантажені товари відображається на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками». За дебетом даного рахунка відображається реалізаційна вартість проданих товарів, яка включає податок на додану вартість, а за кредитом – сума платежів, які надійшли на поточний рахунок та в касу підприємства. Сальдо рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» відображає заборгованість покупців і замовників за продані товари.

Бухгалтер ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» аналітичний облік розрахунків з покупцями веде за кожним покупцем і замовником, а також виставленими до оплати накладними за кожною операцією. Аналітичний облік організований таким чином, щоб своєчасно надавати керівництву Товариства необхідну та повну інформацію про стан розрахунків з дебіторами задля оптимізації обсягу дебіторської заборгованості й забезпечення своєчасності її погашення.

У відповідності до норм НП(С)БО 15 «Дохід» дохід (виручка) від реалізації товарів «...визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

- 1) покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- 2) підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- 3) сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- 4) є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені» [43].

В бухгалтерському обліку з метою узагальнення облікових даних стосовно визнаних доходів від реалізації товарів використовується пасивний субрахунок 702 «Дохід від реалізації товарів». За кредитом субрахунку 702 відбивається збільшення (визнання) доходів разом з сумою непрямих податків, включених до продажної ціни товарів, а за дебетом – належна сума непрямих податків, а також списання чистого доходу від реалізації товарних запасів у порядку закриття субрахунку 702 на рахунок 79 «Фінансові результати».

Порядок відображення в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» операцій, зумовлених продажем товарних запасів вітчизняним покупцям з наступною оплатою наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Бухгалтерські проведення з обліку реалізації товарів вітчизняним
покупцям з наступною оплатою**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	У сумі проданих товарів (вогнезахисна фарба DEFENS M 120) вітчизняним покупцям визнано дохід від реалізації	361	702	246 600,00
2	Нараховано податкове зобов'язання за податком на додану вартість	702	6411	41 100,00
3	Реалізовані товари списано за собівартістю	902	28	174 500,00
4	Від вітчизняних покупців отримано грошові кошти на поточний рахунок	311	361	246 600,00
5	На фінансовий результат операційної діяльності підприємства списано:			
	5.1) чистий дохід від реалізації товарів	702	791	205 500,00
	5.2) собівартість реалізованих товарів	791	902	174 500,00

Керівництво ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», для розширення ринків збуту, нарощення обсягів продаж, а відтак задля підвищення прибутковості підприємства, здійснює експортні операції. На законодавчому рівні визначено, що експорт товарів – це «...продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів» [60].

Бухгалтер ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» при здійсненні розрахунків із іноземними покупцями приділяє значну увагу правильності складання зовнішньоекономічного договору. У зовнішньоекономічному договорі зазначається інформація стосовно базисних умов поставок, зокрема: найменування товарів, порядок їх постачання, ціни, способи проведення оплати за експортовані товари, відповідальність сторін тощо. Такі договори складаються винятково у письмовій формі. Процес продажу товарів на експорт супроводжуються наступними первинними документами: інвойс, виставлений іноземному покупцю; товаротранспортні документи – авіаційна накладна, міжнародна товарно-транспортна накладна, акт приймання-передачі товару; навантажувальні відомості.

У відповідності до вимог НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», при продажу товарів за експортним контрактом, «...операції в іноземній валюті під час первинного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції – дату визнання доходів» [45]. При цьому, суму доходів, визнаних від реалізації товарів на експорт визначають за курсом НБУ на дату передачі таких активів іноземному покупцю. Визнана товарна дебіторська заборгованість є монетарною статтею балансу, а тому на таку заборгованість до моменту надходження коштів на валютний рахунок нараховують курсові різниці.

В системі рахунків бухгалтерського обліку ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», у момент реалізації товарів покупцям-нерезидентам на умовах наступної оплати, з одного боку, визнається товарна дебіторська заборгованість за дебетом

субрахунка 362 «Розрахунки з іноземними покупцями», а з іншого – дохід за кредитом субрахунка 702 «Дохід від реалізації товарів». Утворена товарна дебіторська заборгованість покупців-нерезидентів є монетарною статтею балансу, а тому така заборгованість підлягає переоцінюванню як на дату складання балансу, так і на дату погашення товарної дебіторської заборгованості. Курсові різниці, визнанні при переоцінюванні товарної дебіторської заборгованості за іноземними контрактами, відображаються:

- 1) при збільшенні курсу валюти – у складі доходів звітного періоду;
- 2) у випадку зменшення курсу валюти – у складі витрат звітного періоду.

В. Карпова зазначає, що «...позитивні курсові різниці відображають на субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці», а негативні – на субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці» [27].

На законодавчому рівні визначено, що «...операції, пов'язані із вивезенням товарів у митному режимі експорту оподатковуються податком на додану вартість за нульовою ставкою. Датою виникнення податкових зобов'язань за податком на додану вартість є дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку» [51].

Порядок відображення в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» операцій, зумовлених продажем товарів за експортним контрактом та утворенням товарної дебіторської заборгованості наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Бухгалтерські проведення з обліку товарної дебіторської заборгованості в іноземній валюті

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, Pln/грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Визнано дохід від реалізації товарів на експорт – блоків гранітних	362	702	10 115,25 pln 83 253,32 грн.
2	Реалізовані товари (блоки гранітні) списано за собівартістю	901	26	57 459,05 грн.

Продовження табл. 2.3

1	2	3	4	5
3	З поточного рахунка перераховано плату за митне оформлення товарів	377	311	500,00 грн.
4	До складу витрат на збут включено витрати митного брокера, пов'язанні із декларуванням товарів	93	377	500,00 грн.
5	Відображено транспортні витрати, пов'язанні із доставкою товарів	93	685	6 750,00 грн.
6	Визнано втрати, на дату балансу, у сумі негативної операційної курсової різниці на суму заборгованості іноземного покупця	945	362	627,40 грн.
7	На валютний рахунок зараховано кошти від іноземного покупця	312	362	10 115,25 pln 83 878,40 грн.
8	Визнано дохід, на дату погашення дебіторської заборгованості, у сумі операційної курсової різниці	362	714	1 252,48 грн.

2.3 Облік іншої поточної дебіторської заборгованості

Інша поточна дебіторська заборгованість утворюється при проведенні розрахунків з різними дебіторами, зокрема при: видачі авансів постачальникам та підрядникам; видачі авансів підзвітним особам; виставленні претензій постачальникам та підрядникам; визнанні доходів за фінансовими операціями; нарахуванні розміру збитків, належного відшкодуванню матеріально-відповідальними особами тощо.

ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» при проведенні розрахунків із постачальниками та підрядниками використовує попередню та авансову форму розрахунків під поставку товарів. Аванс та попередня оплата є ідентичними, а інколи й взаємозамінними поняттями, що передбачають виплату грошових коштів, сплачених покупцем до моменту фактичного отримання відповідних товарів. Водночас, термін «передоплата» частіше пов'язують з договорами купівлі-продажу товарів, а поняття «аванс» звичайно застосовують щодо попередньої оплати робіт або послуг, наприклад, за договором підряду.

Авансові платежі постачальникам та іншим підприємствам оформляють платіжними дорученнями (додаток Є), в яких міститься посилання на укладений договір. Аналітичний облік виданих авансів ведуть по кожному дебітору окремо.

В обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», при видачі авансів постачальникам та підрядникам виникає поточна дебіторська заборгованість, що відбивається за дебетом субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» в кореспонденції з кредитом рахунків, як готівкових, так і безготівкових коштів. Після отримання товарів від постачальників субрахунок 371 «Розрахунки за виданими авансами» дебетується в кореспонденції із кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

Порядок відображення в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» операцій, зумовлених перерахуванням авансів вітчизняним постачальникам наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Бухгалтерські проведення з обліку поточної дебіторської заборгованості за виданими авансами вітчизняним постачальникам

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Вітчизняним постачальникам з поточного рахунку перераховану попередню оплату в рахунок наступного одержання товарних запасів	371	311	96 600,00
2	Нараховано податковий кредит за податком на додану вартість	6415	644	16 100,00
3	На склад підприємства оприбутковано товари, придбані від вітчизняних постачальників в рахунок раніше виданого авансу	281	631	305 200,00
4	За податком на додану вартість відображено розрахунки з бюджетом, зокрема:			
	4.1) списано податковий кредит за податком на додану вартість	644	631	16 100,00
	4.2) нараховано податковий кредит за податком на додану вартість	6415	631	44 940,00
5	Перед вітчизняними постачальниками погашено зобов'язання на утворену різницю між сумою поставлених товарів та перерахованого авансу	631	311	269 640,00
6	Здійснено взаємозалік заборгованостей	631	371	96 600,00

Також, керівництво ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» здійснює операції із постачальниками-нерезидентами на умовах попередньої оплати. При цьому, видані аванси зарубіжним компаніям, в обліковій системі Товариства, відображаються за дебетом субрахунка 371 «Розрахунки за виданими

авансами» в кореспонденції з кредитом субрахунку 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті». Водночас, за кредитом субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» відображається погашення товарної дебіторської заборгованості іноземного постачальника в кореспонденції з дебетом субрахунку 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками».

Необхідно врахувати, що при імпорті товарів на умовах попередньої оплати – первісну вартість імпортованих товарів, у частині проведеної оплати, необхідно визначати за курсом НБУ на дату здійснення такої оплати, а в не покритій частині передоплатою – за курсом НБУ на дату імпорту товарів. При цьому, у випадку подальших змін курсів валют первісна (початкова) вартість імпортованих товарів не змінюється.

Порядок відображення в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» операцій, зумовлених перерахуванням попередньої оплати іноземним постачальникам наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Бухгалтерські проведення з обліку поточної дебіторської заборгованості за виданими авансами постачальникам-нерезидентам

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, Євро/грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	З поточного рахунку в іноземній валюті перераховано аванс іноземним постачальникам в рахунок наступного одержання товарних запасів	371	312	9 300,00 Євро 360 610,19 грн.
2	При імпорті товарів з поточного рахунка сплачено:			
	2.1) ввізне мито	377	311	18 030,51 грн.
	2.3) податкове зобов'язання за податком на додану вартість	377	311	75 728,14 грн.
3	На склад підприємства оприбутковано товари, придбані від іноземних постачальників	281	632	9 300,00 Євро 360 610,19 грн.
4	Сплачене ввізне мито включено до первісної вартості імпортованих товарів	281	377	18 030,51 грн.
5	Нараховано податковий кредит за податком на додану вартість	6411	377	75 728,14 грн.
6	Здійснено взаємозалік заборгованостей	632	371	9 300,00 Євро 360 610,19 грн.

ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» проводить розрахунки із підзвітними особами та видає їм готівку під звіт. На законодавчому рівні визначено, що «...підзвітна особа – це працівник, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків» [59]. Облік розрахунків з підзвітними особами можна умовно поділити на дві групи: розрахунки за відрядженнями та витратами на господарські потреби.

У відповідності до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон службовим відрядженням вважається «...поїздка працівника за розпорядженням керівника підприємства на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи (за наявності документів, що підтверджують зв'язок службового відрядження з основною діяльністю підприємства)» [25].

У ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» питання, пов'язанні з робочим графіком та оплатою праці працівника, який направлений у відрядження регулюються наступним чином:

по-перше, на посадову особу, що направляється у відрядження, поширюється режим робочого часу підприємства, до якого такий працівник відряджений. Замість днів відпочинку, не використаних під час відрядження, інші дні відпочинку після повернення з відрядження не надаються;

по-друге, якщо працівника спеціально відрядили для виконання обов'язків у вихідні або ж святкові чи неробочі дні, то компенсація за працю в такі дні оплачується відповідно до вимог чинного законодавства;

по-третє, у разі, якщо посадова особа направляється у відрядження у вихідний день, то їй після повернення на підприємство надається інший день відпочинку в установленому порядку;

по-четверте, якщо наказом передбачено повернення з відрядження працівника у вихідний день, то йому може надаватися інший день відпочинку відповідно до вимог чинного законодавства;

по-шосте, питання, зумовлені виходом працівника на роботу в день вибуття у відрядження та в день прибуття з відрядження регулюється правилами внутрішнього трудового розпорядку ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

У відповідності до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон «...за відрядженим працівником зберігається місце роботи (посада) протягом усього часу відрядження, в тому числі й часу перебування в дорозі. Працівнику, який направлений у службове відрядження, оплата праці за виконану роботу здійснюється за всі робочі дні тижня за графіком, установленим за місцем постійної роботи, та відповідно до умов, визначених трудовим або колективним договором, і розмір такої оплати праці не може бути нижчим середнього заробітку» [25].

Термін відрядження підзвітної особи визначається керівником ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», однак не може бути більшим за: 30 календарних днів – у випадку відрядження працівника в межах України; 60 календарних днів – у випадку відрядження працівника за кордон. Направлення підзвітної особи у відрядження здійснюється керівником ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» із оформленням наказу, який містить наступні дані:

- 1) пункт призначення;
- 2) назву підприємства, куди відряджається працівник;
- 3) термін, мета відрядження та службове завдання (доручення);
- 4) суму виплат, що відшкодовується без документального підтвердження.

Перш ніж скерувати працівника у відрядження, бухгалтер за розпорядженням керівника ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» видає аванс під звіт, який включає: вартість проїзду до місця призначення та назад; витрати з наймання житлового приміщення; добові за час перебування працівника у відрядженні. Розпорядження керівника є основою для видачі грошового авансу підзвітній особі.

У ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» видача підзвітній особі грошового авансу на відрядження здійснюється з таких джерел:

1) з каси підприємства, шляхом видачі готівки з каси підприємства за рахунок:

- а) отриманої виручки, або наявного готівкового залишку;

б) отриманих грошових коштів з поточного рахунка підприємства в банку;

2) з поточного рахунка підприємства, шляхом зарахування коштів на платіжну картку підзвітної особи.

ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» працює на загальній системі оподаткування та є платником податку на прибуток. Саме тому, витрати на відрядження підзвітної особи, відносяться до складу витрат звітного періоду при наявності виправдовуючих документів, що засвідчують зв'язок відрядження з основною діяльністю суб'єкта господарювання, зокрема: запрошень сторони, що приймає працівника підприємства та діяльність якої збігається з діяльністю ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»; укладеного контракту або інших документів; документів, які засвідчують участь підзвітної особи в переговорах, що стосується основної діяльності емітента корпоративних прав тощо.

У відповідності до вимог Податкового кодексу України «...до оподаткованого доходу не включаються витрати на відрядження, не підтвержені документально, на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи (добові витрати), понесені у зв'язку з таким відрядженням у межах території України, але не більш як 0,1 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження [51].

Мінімальна заробітна плата з 01 січня 2022 року становить 6 500 грн., а тому неоподатковуваний розмір добових у 2022 році складає 650 грн. Для відряджень за кордон неоподатковувана сума добових складає не більше 80 євро за кожен календарний день такого відрядження за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим НБУ, з розрахунку за кожен такий день (таблиця 2.6).

Добові підзвітній особі виплачуються за кожен день перебування працівника у відрядженні в межах України, включаючи вихідні, святкові й неробочі дні, а також час перебування в дорозі (разом з вимушеними зупинками). Для нарахування добових визначення кількості днів відрядження

проводиться з урахуванням дня вибуття у відрядження й дня прибуття до місця постійної роботи, що зараховуються як два дні. Сума добових визначається відповідно до наказу про відрядження та виправдовуючими первинними документами. Добові не включаються до фонду оплати праці, а тому – сума добових не є об'єктом нарахування та утримання єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Таблиця 2.6

**Максимальний розмір добових витрат із розрахунку
на кожен день відрядження**

Країна відрядження	Максимальний розмір добових витрат із розрахунку на кожен день відрядження
1	2
Україна	у 2022 році – не більше 650,00 грн.
Закордон	не більше 80 євро

Відшкодування витрат на відрядження здійснюється у випадку наявності оригіналів документів, які засвідчують вартість понесених витрат, зокрема: проїзні квитки або транспортні рахунки (багажні квитанції), у тому числі електронні квитки за наявності посадкового талона та документа про оплату за всіма видами транспорту, в тому числі чартерних рейсів; документів, отриманих з готелів (мотелів) або інших фізичних й юридичних осіб, що надають послуги з розміщення та проживання підзвітної особи, в тому числі бронювання місць у місцях проживання, страхових полісів і т.д.

При цьому, слід враховувати, що витрати, здійсненні у зв'язку з відрядженням, які не засвідчені виправдовуючими документами (крім добових витрат), працівникові не відшкодовуються.

Після повернення з відрядження підзвітна особа повинна вчасно подати Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт:

- до закінчення п'ятого банківського дня після завершення відрядження;
- до закінчення третього банківського дня – у разі отримання готівки із застосування платіжної картки працівника під час відрядження;

– 10 банківських днів після завершення відрядження, якщо працівник у відрядженні розрахувався за допомогою платіжної картки у безготівковій формі.

Для обліку та узагальнення інформації про розрахунки з підзвітними особами призначено балансовий активно-пасивний субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами», сальдо якого може бути як дебетовим, так і кредитовим. При цьому, залишок за субрахунком 372 відображається розгорнуто: дебетовий залишок – у складі оборотних активів, а кредитовий – у складі зобов'язань балансу підприємства [25].

Порядок відображення в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» операцій, зумовлених розрахунками з підзвітними особами наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Бухгалтерські проведення з обліку розрахунків із підзвітними особами

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Облік розрахунків з підзвітними особами за відрядженнями				
1	З поточного рахунка підприємства зараховано кошти підзвітним особам у вигляді авансу на відрядження в національній валюті	372	311	50 000,00
2	Відображено витрати на відрядження працівників адміністративного апарату підприємства	92	372	44 100,00
3	Відображено податковий кредит за податком на додану вартість	641	372	7 200,00
4	Підзвітній особі з каси відшкодовано перевитрати по відрядженню	372	301	1 300,00
Облік розрахунків з підзвітними особами за витратами на господарські потреби				
1	Підзвітним особам з каси видано авансом кошти на господарські потреби	372	301	26 000,00
2	Підзвітні особи відвітувалися за придбані малоцінні та швидкозношувані предмети	22	372	21 000,00
3	Відображено податковий кредит за податком на додану вартість	641	372	4 200,00
4	Підзвітні особи повернули до каси невикористані підзвітні суми	301	372	800,00

2.4 Порядок відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку операцій з грошовими коштами

У складі оборотних активів підприємства важливе місце займають грошові кошти. У відповідності до норм Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» грошові кошти – це «...готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання [40].

ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» проводить розрахунки із працівниками та контрагентами як готівковими, так і безготівковими грошовими коштами. У відповідності до вимог чинного законодавства готівкові розрахунки – це «...платежі готівкою суб'єктів господарювання і фізичних осіб за реалізовану продукцію (товари, виконані роботи, надані послуги), а також за операціями, які безпосередньо не пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) та іншого майна [52].

Штатним розписом ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» не передбачена посада касира, а тому за розпорядженням керівника Товариства касові операції здійснює бухгалтер. З цією метою із бухгалтером укладено договір про повну, індивідуальну матеріальну відповідальність.

На кінець робочого дня уся готівка залишається в касі у межах затвердженого керівником ліміту залишку готівки в касі. Ліміт визначено, ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» самостійно, на підставі середньоденних надходжень готівкових грошових коштів, не враховуючи надходжень готівки до каси із поточного рахунку. Слід зазначити, що залишок готівки в касі, сформований внаслідок одержання з поточного рахунку коштів для виплати заробітної плати та прирівняних до неї виплат не вважається понадлімітним, за умови, що такі виплати будуть здійсненні протягом п'яти робочих днів, включаючи день одержання готівки в банку. Готівку, що перевищує встановлений ліміт, бухгалтер здає для зарахування на поточний рахунок до обслуговуючого банку.

Бухгалтер ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» з метою своєчасного одержання готівкових грошових коштів попереджає письмово установу банку про необхідну суму коштів у банкнотах та розмінній монеті.

Готівка, одержана з поточного рахунка на виплати, не пов'язані із заробітною платою виплачується працівникам підприємства у той самий день. Готівкові грошові кошти, одержані з поточного рахунку та не виплачені за цільовим призначенням, у встановленні терміни, повертаються бухгалтером підприємства до установи банку.

ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» готівкові розрахунки із іншими підприємствами, фізичними особами-підприємцями та фізичними особами протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами проводить:

1) між підприємствами та фізичними особами-підприємцями – у розмірі до десяти тисяч гривень включно;

2) з фізичними особами – у розмірі до п'ятдесяти тисяч гривень включно.

У відповідності до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні платежі понад зазначені граничні суми «...проводяться через банки, шляхом переказу коштів з поточного рахунку на поточний рахунок або внесення коштів до банку для подальшого їх переказу на поточні рахунки в банку. Кількість суб'єктів господарювання та фізичних осіб, з якими здійснюються готівкові розрахунки, протягом дня не обмежується» [52].

Здійснюючи розрахунки готівковими грошовими коштами ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» використовує наступні документи: прибутковий касовий ордер; видатковий касовий ордер; грошовий чек; журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових документів; касову книгу.

Бухгалтер приймає готівку до каси підприємства на підставі прибуткового касового ордера, який попередньо реєструється в Журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів.

Оприбутковуючи готівку до каси бухгалтер реєструє прибутковий касовий ордер в касовій книзі, зазначаючи суму отриманої готівки та від кого вона отримана. Особі, що внесла готівку до каси видається квитанція до

прибуткового касового ордера, скріплена печаткою підприємства та завірена підписом головного бухгалтера.

При одержанні готівки з поточного рахунка до каси оформляється грошовий чек, який підписують керівник і головний бухгалтер підприємства, а також особа, на яку покладено обов'язок одержати готівку. На звороті чека вказують призначення одержуваної суми. На підприємстві залишають корінець чека, який служить для контролю за виписаними чеками. Готівка, одержана з поточного рахунка, витрачається винятково на ті цілі, для яких вона була отримана.

При здачі готівки з каси підприємства на поточний рахунок в банку оформляється заява на переказ готівки, яка складається з двох частин. Верхня частина заяви залишається в обслуговуючому банку, а нижня частина (квитанція) – передається особі, яка здала готівку з печаткою банку і підписами касира та іншими працівниками банківської установи.

Видачу готівки з каси ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» здійснюють:

- 1) або на підставі видаткових касових ордерів;
- 2) або відповідно до оформлених відомостей на виплату готівки.

Документи на видачу готівки з каси підписуються керівником та головним бухгалтером підприємства, а також особою, яка одержала готівкові грошові кошти. Заробітну плату та прирівняні до неї виплати видають за належно оформленими відомостями на виплату готівки без складання видаткового касового ордера на кожного одержувача.

Облік наявності та руху готівкових грошових коштів ведуть у касовій книзі – «...обліковому реєстрі, призначеному для обліку касових операцій касиром підприємства. У ній у хронологічній послідовності відображається витрачання і надходження готівки, що дає можливість контролювати рух коштів підприємства» [10, с. 185].

Аркуші касової книги перед її заповненням завчасно пронумеровуються та прошнуровуються. Кількість аркушів касової книги засвідчується підписами керівника, головного бухгалтера і скріплюються печаткою підприємства.

Записи в Касовій книзі «...ведуться у двох примірниках через копіювальний папір. Перший примірник залишається у касовій книзі, а другий – відривається і разом з прибутковими та видатковими касовими ордерами та іншими документами передається до бухгалтерії» [7, с. 210]. Таким чином, відривний аркуш касової книги є звітом касира, який наприкінці дня разом з доданими документами передається в бухгалтерію з метою перевірки правильності здійснених записів. Контроль за правильністю ведення касової книги покладено на головного бухгалтера підприємства.

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій передбачено, що «...для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в касі підприємства призначено активний балансовий рахунок 30 «Готівка». За дебетом рахунку 30 «Готівка» відображається надходження грошових коштів у касу підприємства, за кредитом – виплата грошових коштів із каси підприємства» [25].

До рахунку 30 «Готівка» відкриваються наступні субрахунки:

- 1) 301 «Готівка в національній валюті»;
- 2) 302 «Готівка в іноземній валюті».

Порядок відображення в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» операцій, зумовлених надходженням та витрачанням готівкових грошових коштів в національній валюті наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Бухгалтерські проведення з обліку надходження та витрачання готівкових грошових коштів в національній валюті

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	До каси з поточного рахунку одержано готівку для виплати заробітної плати працівникам підприємства за першу половину місяця	301	311	34 800,00
2	З каси виплачено заробітну плату працівникам підприємства за першу половину місяця	661	301	34 800,00
3	Від покупців отримано готівку до каси підприємства	301	702	121 200,00

Продовження табл. 2.8

1	2	3	4	5
4	Підзвітним особам видано готівковий аванс на відрядження та на господарські потреби	372	301	23 400,00
5	Готівкою погашено заборгованість перед постачальниками та підрядниками	631	301	74 120,00
6	З каси здано готівку для зарахування на поточний рахунок	311	301	24 995,00
7	Підзвітні особи повернули до каси невикористані підзвітні суми	301	372	2 350,00

В новітніх економічних дослідженнях зазначається, що «...обіг готівкових грошових коштів відходить у минуле. Альтернативою готівки стають електронні розрахунки та різноманітні їх види, які пропонують банки своїм клієнтам» [69, с. 94].

У відповідності до норм чинного законодавства «...безготівкові розрахунки – це перерахування коштів із рахунків платників на рахунки отримувачів, а також перерахування надавачами платіжних послуг коштів, унесених платниками готівкою, на рахунки отримувачів» [24].

ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» зберігає грошові кошти на поточних рахунках, відкритих в комерційному банку. Оскільки, Товариство здійснює зовнішньоекономічну діяльність, то рахунки в банку відкриті як у національній, так і іноземній валюті.

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій передбачено, що «...для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку, які можуть бути використані для поточних операцій призначено активний балансовий рахунок 31 «Рахунки в банках». За дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» відображається надходження грошових коштів, за кредитом – їх використання» [25].

Рахунок 31 «Рахунки в банках» має такі субрахунки:

- 1) 311 «Поточні рахунки в національній валюті»;
- 2) 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті»;
- 3) 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»;

- 4) 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»;
 5) 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті»;
 6) 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті».

Основою для запису господарських операцій на рахунку 31 «Рахунки в банках» є виписка з відповідного рахунка. К.е.н., доцент О.І. Степаненко зазначає, що «...виписка банку замінює собою реєстр аналітичного обліку за операціями, які відбуваються на поточному рахунку в банку та одночасно є підставою для записів в бухгалтерському обліку. Тобто, вона фактично є другим примірником особового рахунку підприємства» [69, с. 95].

Порядок відображення в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» операцій, зумовлених рухом грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку в національній валюті наведено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Бухгалтерські проведення з обліку грошових коштів на поточному рахунку у банку в національній валюті

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	На поточний рахунок зараховано готівку з каси підприємства	311	301	24 995,00
2	З поточного рахунка перераховано попередню оплату постачальникам в рахунок майбутнього одержання товарів	371	311	23 100,00
3	На поточний рахунок отримано грошові кошти від покупців	311	361	108 400,00
4	З поточного рахунка перераховано податкові платежі:			
	– податок на прибуток	6416	311	950,00
	– податок на доходи фізичних осіб	6411	311	7 740,00
	– військовий збір	651	311	645,00
5	З поточного рахунка перераховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	651	311	9 460,00
6	З поточного рахунка погашено заборгованість перед постачальниками	631	311	45 500,00
7	З поточного рахунка погашено заборгованість перед іншими кредиторами	685	311	5 415,00
8	З поточного рахунка до каси передано готівку	301	311	34 800,00

ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» здійснює міжнародні операції із зарубіжними партнерами, а тому поряд з рахунками у національній валюті має рахунки в іноземній валюті, на яких зберігаються тимчасово вільні грошові кошти в іноземній валюті. Для обліку та узагальнення інформації про рух валютних грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку використовуються наступні субрахунки:

Субрахунок 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» використовується для обліку валютних коштів на поточному валютному рахунку, тобто для обліку надходжень та витрачання валютних коштів у результаті здійснення поточних торговельних та неторговельних операцій;

Субрахунок 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті» призначений для обліку коштів на депозитному та інших (крім поточного) рахунках у банку в іноземній валюті;

Субрахунок 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті» призначений для обліку коштів в іноземній валюті, що підлягають розподілу або додатковому попередньому контролю.

Валюта, отримана на розподільчий рахунок визнається активом, а її рух – господарською операцією. При цьому:

Для здійснення розрахунків в іноземній валюті ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» використовує як власні кошти в іноземній валюті, так і здійснює операції, пов'язані із купівлею необхідної суми через уповноважені банки. З метою придбання іноземної валюти до обслуговуючого банку подається заява на купівлю іноземної валюти. У такій заяві подається інформація стосовно мети купівлі валюти, документів, на підставі яких здійснюються купівля.

Установа банку зараховує куплену іноземну валюту на поточний рахунок підприємства. В свою чергу, у відповідності до вимог Постанови «Про затвердження Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті» підприємство зобов'язане «...іноземну валюту куплену в установленому порядку через банк, не пізніше ніж за 10

робочих днів після дня її зарахування на його поточний рахунок використати на потреби, зазначені в заяві про купівлю іноземної валюти» [53].

Для купівлі іноземної валюти необхідно до обслуговуючого банку подати наступні документи:

- заяву про купівлю іноземної валюти;
- зовнішньоекономічний договір, оформлений згідно чинного законодавства;
- інвойс, специфікації;
- митна декларація (акти наданих послуг).

Доктор економічних наук, професор І.В. Жиглей зазначає, «...враховуючи, що курс валютного ринку України, за яким фактично купується іноземна валюта, та курс НБУ, за яким іноземна валюта обліковується, в більшості випадків відрізняється, виникає фінансовий результат у вигляді доходів або витрат: інформація про доходи від купівлі іноземної валюти, зокрема, позитивна різниця між ціною купівлі іноземної валюти та її балансовою вартістю, узагальнюється на субрахунку 711 «Доходи від купівлі-продажу іноземної валюти»; інформація про витрати при купівлі іноземної валюти, зокрема, негативна різниця між ціною купівлі іноземної валюти та її балансовою вартістю узагальнюється на субрахунку 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» [21 с. 54].

Придбана та зарахована іноземна валюта на валютний рахунок підприємства є монетарною статтею балансу, а тому підлягає переоцінюванню. Визначаючи курсові різниці на дату балансу застосовується валютний курс станом на кінець дня дати балансу. На дату здійснення господарської операції, при визначенні курсових різниць, застосовується валютний курс на початок дня дати здійснення операції. Витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти, плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» включаються до складу адміністративних витрат та відображаються на рахунку 92 «Адміністративні витрати».

Порядок відображення в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» операцій, зумовлених придбанням іноземної валюти наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

Бухгалтерські проведення з обліку придбання іноземної валюти

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, \$/грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	З поточного рахунка перераховано національну валюту для купівлі доларів США	333	311	11 500 \$ 421 138,90 грн.
2	На валютний рахунок зараховано придбані долари США	312	333	11 500 \$ 420 418,15 грн.
3	Відображаємо витрати, пов'язані з купівлею іноземної валюти	92	333	600,00
4	Визнано втрати від купівлі доларів США	942	333	120,75

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності провадять операції з продажу іноземної валюти, які здійснюються як резидентами, так і нерезидентами через кредитно-фінансові установи, що одержали ліцензію Національного банку України.

Для виконання такої операції до обслуговуючого банку подається заява на продаж іноземної валюти. Реалізація валюти може проводитись лише через міжбанківський валютний ринок України.

При реалізації іноземної валюти здійснюється зарахування валюти на розподільчий рахунок. Валютні кошти, отримані на розподільчий рахунок, обліковують на субрахунку 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті». При цьому, суму валюти, що отримана на транзитний розподільчий рахунок, перераховують у гривні за курсом НБУ на дату зарахування коштів до складу активів (дату отримання).

В економічній літературі зазначається, що «...утримана банком комісійна винагорода визначається або у відсотках до ринкової вартості валюти, або в фіксованій сумі в національній валюті. Комісійна винагорода банку у зв'язку з продажем іноземної валюти відображається у складі адміністративних витрат» [21, с. 58].

Порядок відображення в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» операцій, зумовлених продажем іноземної валюти наведено у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11

Бухгалтерські проведення з обліку продажу іноземної валюти

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, \$/грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Перераховано банку з поточного валютного рахунка іноземну валюту для продажу	334	312	1 000,00 \$ 36 568,60 грн.
2	На поточний рахунок зараховано кошти у національній валюті від продажу іноземної валюти, за вирахуванням комісійної винагороди банку	311	685	36 404,00 грн.
3	Відображено нарахування комісійної винагороди банку за послуги, пов'язані з продажем іноземної валюти	92	685	150,00
4	Відображено від'ємну різницю між сумою, одержаною від продажу іноземної валюти за курсом МВРУ та балансовою вартістю валюти, визначеною за курсом НБУ	942	685	14,60 грн.
5	Відображено залік зобов'язань, що утворилися в результаті продажу валюти	685	334	36 568,60 грн.

2.5 Автоматизація обліку оборотних активів

Побудова ефективної системи обліку та аналізу оборотних активів підприємства можлива за умови використання новітніх інформаційних систем та технологій. Однією з переваг їх використання є можливість отримання актуальної інформації стосовно наявності та змін у складі оборотних активів, фактичних показників та прогнозів. На основі отриманих даних працівники вищої ланки управління підприємством мають змогу своєчасно отримувати інформацію, аналізувати її та приймати ефективні управлінські рішення, задля підвищення продуктивності та оборотності запасів, а також зменшення величини дебіторської заборгованості.

Автоматизація обліку оборотних активів спрямована на вирішення наступних завдань: по-перше, обробка та підготовка первинних документів з обліку оборотних активів; виконання всіх необхідних облікових процедур;

формування стандартних та регламентованих звітів, що забезпечує підвищення ефективності управління, якості ведення обліку, систематизації та обробки фінансової інформації.

Сучасне програмне забезпечення, використовуване для автоматизації обліку надає можливість: 1) переводити різноманітні вимірники з однієї величини в іншу, при цьому, кожен об'єкт обліку може відображатись за різною вартістю; 2) автоматичної трансформації господарських операцій з однієї валюти в іншу; 3) комп'ютерного моделювання результатів господарських операцій за різними методами оцінки ще до завершення звітного періоду чи операційного циклу. Автоматизовані системи дозволяють визначати кількість та вартість оборотних активів у момент їх надходження на підприємство внесенням у базу даних всієї облікової інформації. Таким чином забезпечується оперативність та повнота облікової інформації про надходження та списання оборотних активів. Під час інвентаризації відслідковується рух кожної одиниці запасів на рахунках бухгалтерського обліку. «...Завдяки автоматизації діяльності облікових фахівців оптимізуються інформаційні потоки з використанням сучасних комунікаційних каналів, забезпечується достовірність оцінки активів» [38, с. 126].

Вхідною інформацією обліку оборотних активів в комп'ютерному середовищі слугують: первинні документи, оперативна інформація, нормативно-довідкова інформація, дані синтетичного та аналітичного обліків в частині обліку оборотних активів. Для аналітичного обліку запасів використовують Картотеку складського обліку запасів, яка відкривається на кожне найменування, сорт, розмір, марку та показує надходження, вибуття та залишок на поточну дату. Використовуються довідники номенклатури, груп запасів, підрозділів та складів, матеріально відповідальних осіб, план рахунків, типів складських документів, типових операцій, статей витрат тощо.

При автоматизованій обробці інформації використовують такі форми первинних документів: оприбуткування запасів, наявність запасів, переміщення та вибуття, документи про транспортно-заготівельні витрати, акти здачі-

приймання, податкові первинні документи (податкова накладна, вантажно-митна декларація). До оперативної вхідної інформації відносять розрахункові відомості, відомість списання транспортно-заготівельних витрат, відомість інвентаризації запасів. Для реєстрації господарської операції використовують додаткові електронні пристрої, як сканер штрих кодів, інформація з яких формується у вигляді електронного документа. У результаті вирішення задач автоматизованого обліку оборотних активів можуть бути сформовані наступні вихідні документи: звіти, відомості, журнал господарських операцій. Дані про наявність та зміни у складі оборотних активів відображаються в Балансі та Примітках до річної фінансової звітності.

Автоматизуючи операції, зумовлені обліком готівкових грошових коштів у ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», передбачено використання прибуткових і видаткових касових ордерів на підставі яких в автоматичному режимі формується касова книга. Для проведення прибуткових касових операцій (надходження готівки до каси) призначений документ «Прибутковий касовий ордер» (рис. 2.2), який за запитом користувача формує бухгалтерські проведення.

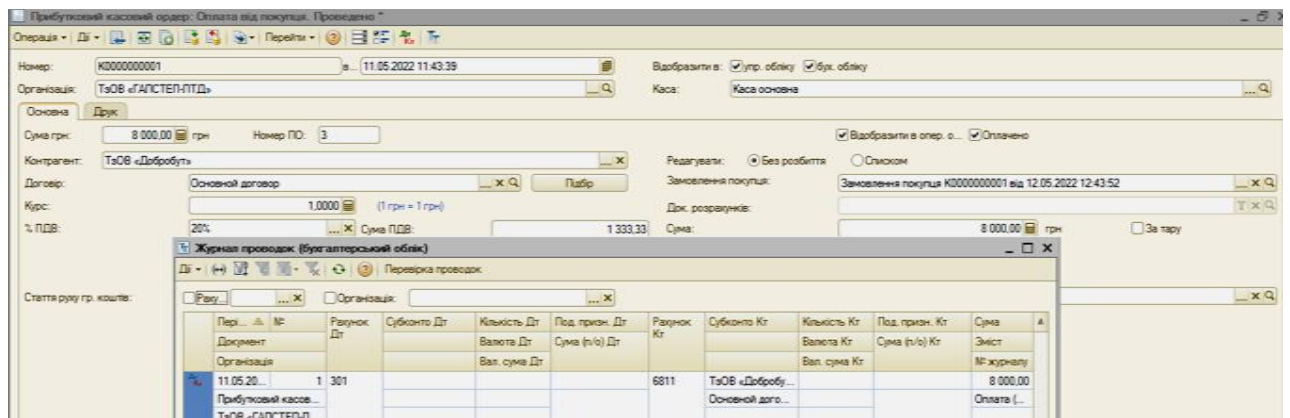


Рис. 2.2. Відображення операцій з оприбуткування готівки до каси в комп'ютерному середовищі

Операції, зумовлені видачею готівки з каси відображають за допомогою документа «Видатковий касовий ордер» (рис. 2.3), або за належно оформленими відомостями на виплату готівки. Спеціалізований звіт «Касова книга» складають на підставі введених прибуткових і видаткових касових ордерів. Сформований звіт надає користувачам інформацію про залишки готівки на початок звітного періоду, інформацію про всі проведення за

рахунком 30 «Готівка», а також підсумкові обороти і залишок готівки на кінець періоду.

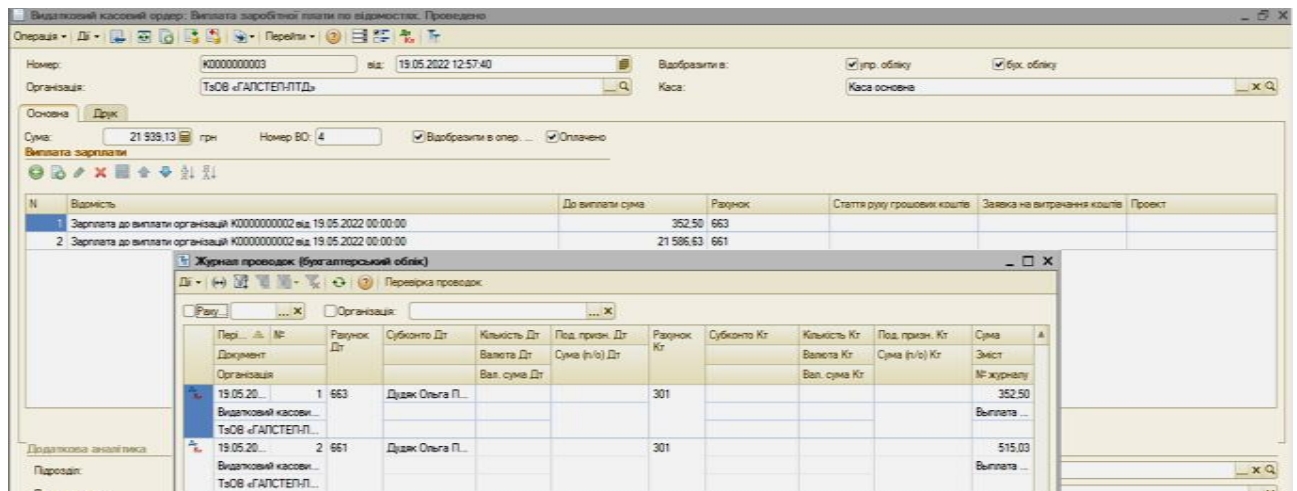


Рис. 2.3. Відображення операцій з видачі готівки в комп'ютерному середовищі

ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» під час здійснення безготівкових операцій використовує клієнт-банк – комплексну автоматизовану систему дистанційного банківського обслуговування. Система клієнт-банк вирішує завдання інформаційного і платіжно-розрахункового обслуговування підприємницьких структур та забезпечує ефективний і безпечний зв'язок з банком за допомогою захищених каналів зв'язку мережі Інтернет.

З використанням системи клієнт-банк вища ланка управління ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» має змогу: аналізувати стан банківських рахунків; оперативно отримувати виписки банку; формувати різноманітні звіти та реєстри; контролювати стан руху платіжних документів; оперативно формувати та відправляти документи; швидко створювати платежі на основі виконаних; відправляти в обслуговуючу установу банку документи в іноземних валютах тощо.

Задля проведення безготівкових операцій ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» використовую документ «Платіжне доручення» (рис. 2.4). Нумерація платіжних доручень окрема для кожного банківського рахунка. Рахунок, з якого буде здійснюватись оплата вибирають задаючи відповідне значення реквізиту «Банківський рахунок». У реквізити «Номер платіжного доручення» автоматично пропонується черговий номер документа для вибраного рахунка.

Значення реквізиту «Контрагент» вибирають з однойменного довідника – це назва підприємства, якому слід перерахувати суму грошових коштів, а в реквізит «Банківський рахунок» необхідно вибрати поточний рахунок контрагента.

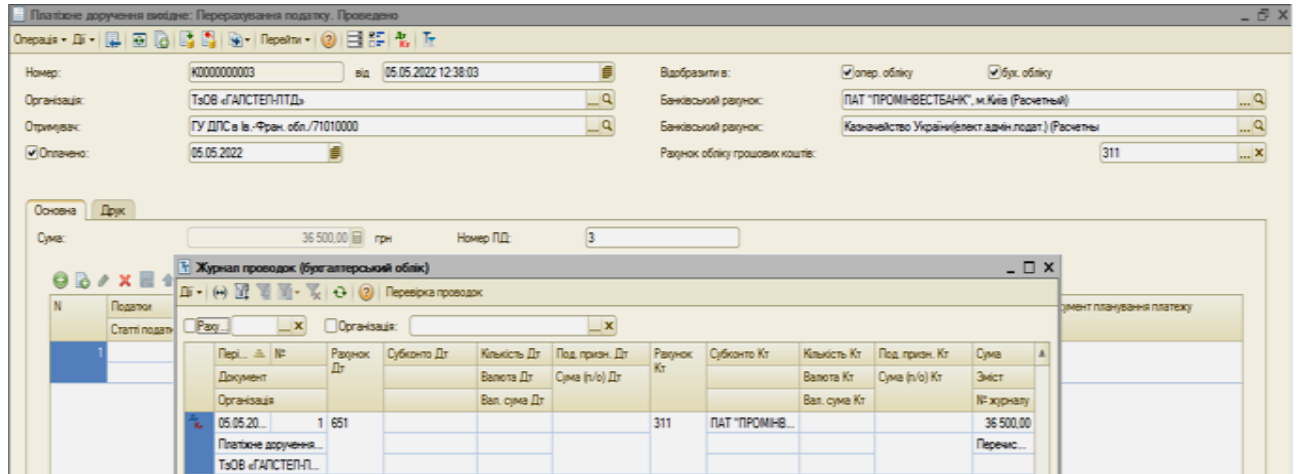


Рис. 2.4. Відображення операцій з безготівкових операцій в комп'ютерному середовищі

У випадку роботи із документом «Банківська виписка» користувачу не потрібно повторно вводити дані, що введені під час заповнення платіжного доручення. Така інформація у виписку банку вводиться автоматично. Підсумкову та детальну інформацію щодо руху грошових коштів на рахунках в банку можна отримати за допомогою стандартних звітів. Дані про залишки грошових коштів на рахунках в банку на початок, оборот за період і залишки на кінець періоду за всіма банківськими рахунками надає стандартний звіт Оборотно-сальдова відомість за рахунком 31 «Рахунок в банку».

Операції з надходження запасів в ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» відображаються за допомогою документа «Отримання товарів і послуг» (рис. 2.5). Повернення запасів постачальнику реєструється за допомогою документа «Повернення постачальнику», який зручно вводити на підставі тієї прибуткової накладної, за допомогою якої було оформлено придбання запасів. Рух товарно-матеріальних цінностей між складами оформляється за допомогою документа «Переміщення по складам».

The screenshot displays a software window titled "Надходження товарів і послуг; покупка, комісія, Проведено". It shows a purchase order for "ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»" with a contract number "K0000000005" and date "28.11.2022 14:16:42". The order includes three items: 1. "Камінь будівельний срий 150-300 мм" (180,000 units, 2,000.00 price), 2. "Камінь будівельний кварцовий фракції 100-400 мм" (95,000 units, 2,500.00 price), and 3. "Камінь будівельний срий з розкритими прожилками 150-300..." (42,000 units, 2,100.00 price). A summary table at the bottom right shows a total of 685,700.00 and VAT of 114,283.33.

№	Наименование	Наименование поставка	Кол-во	Од.	К.	Цена	Сумма	% ПДВ	Сумма ПДВ	Всього	Замовлення
1	Камінь будівельний срий 150-300 мм		180,000	куб.м	1,000	2,000.00	360,000.00	20%	60,000.00	360,000.00	
2	Камінь будівельний кварцовий фракції 100-400 мм		95,000	куб.м	1,000	2,500.00	237,500.00	20%	39,583.33	237,500.00	
3	Камінь будівельний срий з розкритими прожилками 150-300...		42,000	куб.м	1,000	2,100.00	88,200.00	20%	14,700.00	88,200.00	
										Всього (грн):	685 700,00
										ПДВ (в т.ч.):	114 283,33

Рис. 2.5. Відображення операцій з оприбуткування матеріальних цінностей в комп'ютерному середовищі

В ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» товарно-матеріальні цінності реалізують кількома способами. Один з варіантів коли покупцю виставляють рахунок на оплату придбаного товару. Для відображення цієї інформації в програмі використовують документ «Замовлення». Якщо продаж товарно-матеріальних цінностей на підставі попередньо виписаного «Замовлення» відбувся, то документ «Реалізація товарів і послуг» виписується на підставі «Замовлення», використавши при цьому режим введення документа «На підставі». За цими документами отримують друковані форми видаткової накладної.

Для вітчизняних підприємств найбільш актуальними є такі концепції інформаційних систем, як ERP-системи, які стали фактично світовими стандартами і являють собою інформаційні системи планування та управління всіма ресурсами підприємства. Ці системи сполучають в собі функції обліку, управління, контролю й аналізу одночасно і реалізують найкращі світові практики ведення бізнесу, дають змогу підприємницьким структурам інтегрувати всі бізнес-процеси та швидше обробляти звітність й проводити аналіз облікової інформації. Найбільш розповсюдженою є програма «1С: Підприємство», яка дає можливість гнучкого налаштування конфігурації, простоту інсталяції та використання, можливість швидкого виконання операцій [64, с. 211]. Проте в сучасних умовах для українського бізнесу актуальним є питання заміни платформ 1С та BAS – вихідний код та розробка яких

знаходиться в Росії. Таким чином, 1С: Підприємство має українського аналога Odoo чи a2v10, а 1С – BAS: Роздріб – УкрСклад, GMS Рітейл, Торгсофт, РемОнлайн та інші. Для обліку оборотних активів, особливо в логістичних складах, широко використовують програму WMS (Warehouse Management System) – це програмно-апаратна система управління, яка забезпечує комплексну автоматизацію управління складськими та логістичними процесами, зокрема облік оборотних активів, проведення інвентаризацій та виведення актуальної звітності за період. За допомогою даної програми можна отримати актуальні залишки в режимі реального часу, оптимізувати товарні потоки, забезпечити супровід інвентаризації, оприбуткування, списання товарних запасів, облік всіх операцій з товарними запасами та тарою тощо. Прив'язка даної програми до 1С: Підприємство дозволяє забезпечити передачу даних і можливість отримання звітності в 1С. Серед українських аналогів: WMS UIS, Berger WMS, Logisticon WMS. Для того, щоб ввести в експлуатацію інформаційні системи необхідно реалізувати такі основні етапи в автоматизації обліку оборотних активів:

1) передпроектне дослідження – збирання матеріалів, формування вимог, вивчення об'єкта та розробка концепції, формування документації та постановка технічного завдання;

2) проектування – опис технічного проекту, робоче проектування, розроблення програм, коригування структури баз даних, встановлення технічних засобів та інструкцій з експлуатації, підготовка матеріалів для користувачів;

3) введення системи в дію – підготовка з введення в експлуатацію технічних засобів, завантаження баз даних, випробовування програм, навчання персоналу, уведення в експлуатацію;

4) промислова експлуатація – функціонування системи, що охоплює супроводження програмних засобів, обслуговування та адміністрування баз даних.

Утворення бази облікових даних дає можливість виконувати, крім облікових, контрольні аналітичні та аудиторські функції, а бухгалтерський персонал несе повну відповідальність за сформовану інформацію, контролює достовірність і правильність її використання іншими користувачами.

Висновки до розділу 2

За результатами дослідження сучасного стану обліку оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», сформовано наступні висновки.

1. Визначено, що товари, придбані від постачальників оприбутковують на баланс підприємства у день їх надходження за фактичною кількістю. При виявленні невідповідності між фактично одержаними товарними запасами та даними супровідних документів постачальника складають Акт про приймання матеріалів. Важливою складовою первісної вартості придбаних товарних запасів є транспортно-заготівельні витрати, які у ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» обліковують із застосуванням методу розподілу за середнім відсотком. Водночас, собівартість реалізованих товарів визначається за методом ФІФО – собівартості перших за часом надходження запасів.

2. Встановлено, що взаємовідносини із вітчизняними покупцями обумовлюються у договорі купівлі-продажу. Продаючи товари вітчизняним покупцям виписується видаткова накладна. Водночас, підприємство будучи платником податку на додану вартість виписує та реєструє податкову накладну у Єдиному реєстрі податкових накладних. Продаючи товари вітчизняним покупцям визнається дохід за кредитом субрахунка 702 «Дохід від реалізації товарів» в кореспонденції із дебетом субрахунка 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями».

3. Виявлено, що процес продажу товарів іноземним покупцям здійснюється на підставі укладеного зовнішньоекономічного контракту та супроводжуються наступними первинними документами: інвойс, авіаційна накладна, акт приймання-передачі товару. Встановлено, що заборгованість

іноземних покупців (утворена за першою подією – відвантаження товарів) є монетарною статтею балансу, а тому на дату балансу та на дату заключної операції підлягає переоцінюванню.

4. Рекомендовано до субрахунку 281 «Товари на складі» відкрити аналітичні рахунки: 282.1 «Товари, придбанні у вітчизняних постачальників»; 282.2 «Товари, придбанні в іноземних постачальників»; 282.3 «Товари, обліковані зі знижкою» та 282.4 «Товари, повернені покупцями», що забезпечить розподіл отриманих товарів, закуплених у вітчизняних та іноземних постачальників.

5. Доведено, що широке впровадження сучасних інформаційних систем у практику ведення бухгалтерського обліку потребує автоматизації всіх процедур для підвищення ефективності їх здійснення. Реалізація облікових процедур в умовах раціонально автоматизованого облікового середовища суттєво впливає на облік в цілому та облік оборотних активів зокрема. Розробка досконалого механізму управління оборотними активами сприятиме підтримці оптимального рівня ліквідності та забезпечить оперативність виробничого і фінансового циклів діяльності, а отже високу платоспроможність та фінансову стійкість підприємства.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ТА ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

3.1 Аналіз динаміки, структури та ефективності використання оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

В економічній літературі зазначається, що «...оборотні активи складають значну частину матеріально-грошових активів підприємств, тому раціональне та економне їх використання має особливе значення. Будучи самостійною економічною категорією, оборотні активи впливають на процес виробництва і реалізації продукції. Таким активам належить вирішальна роль в організації діяльності підприємства, в забезпеченні його фінансової стійкості і платоспроможності, прибутку і рентабельності» [19, с. 37]. Належне використання оборотних активів впливає на ефективність діяльності підприємства і забезпечує підвищення його фінансової стійкості й платоспроможності.

Питання, пов'язані із аналізом оборотних активів та оцінкою ефективності їх використання досліджувалися вітчизняними та зарубіжними вченими економістами. Серед них Ганін В.І., Філатова М.М., Доля В.Т., Кірдіна О.Г., Єршова Н.Ю., Шкроміда В.В., Гнатюк Т.М., Серединська В.М. та інші.

Доктор економічних наук, професор О.Г. Кірдіна зазначає, що «...основними умовами, які необхідно враховувати при формуванні політики комплексного управління оборотними активами підприємства є:

- наявність розроблених найближчих перспектив розвитку операційної діяльності і форм її диверсифікації;
- встановлення відповідності обсягу і структури формованих активів обсягу і структурі виробництва і збуту продукції;
- наявність розроблених критеріїв оптимізації складу активу ефективності господарської діяльності;

– формування умов прискорення обороту активів в процесі їх використання;

– визначення критеріїв вибору найпрогресивніших видів активів з позиції зростання ринкової вартості підприємства» [28, с. 134].

Аналіз стану та динаміки оборотних активів, а також показників їх оборотності дозволяє оцінити:

1) ефективність використання ресурсів в основній операційній діяльності підприємства;

2) з'ясувати в які оборотні активи вкладено власні фінансові ресурси підприємства. При цьому, виявляється надлишок чи нестача окремих видів оборотних активів.

Аналіз оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» розпочнемо з аналізу структури та динаміки оборотних активів підприємства (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

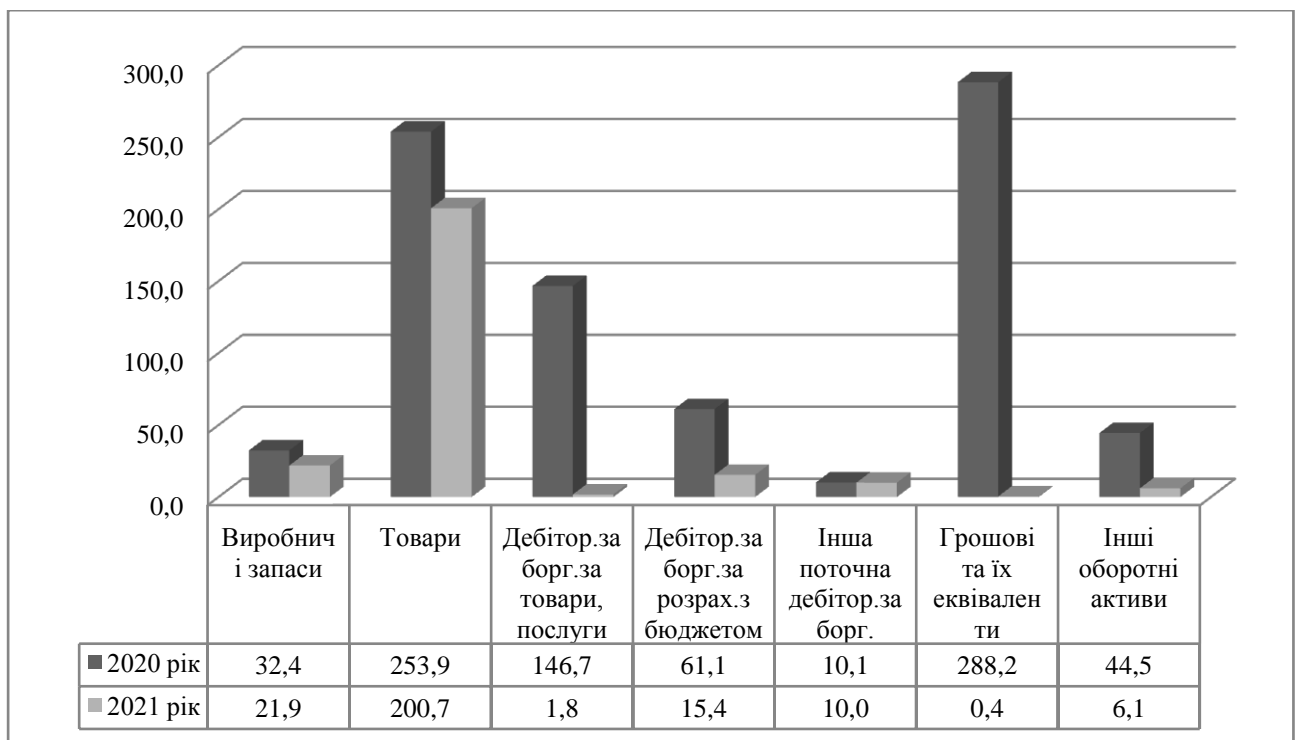
Аналіз структури та динаміки оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

Найменування показника	2020 рік		2021 рік		Відхилення	
	Сума тис. грн.	Питома вага, %	Сума тис. грн.	Питома вага, %	абсолютне, тис. грн.	відносне, %
1	2	3	4	5	6	7
Оборотні активи, всього у т.ч.:	836,9	100,0	256,3	100,0	-580,6	-69,4
Виробничі запаси	32,4	3,9	21,9	8,5	-10,5	-32,4
Товари	253,9	30,3	200,7	78,3	-53,2	-21,0
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	146,7	17,5	1,8	0,7	-144,9	-98,8
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	61,1	7,3	15,4	6,0	-45,7	-74,8
Інша поточна дебіторська заборгованість	10,1	1,2	10	3,9	-0,1	-1,0
Гроші та їх еквіваленти	288,2	34,4	0,4	0,2	-287,8	-99,9
Інші оборотні активи	44,5	5,3	6,1	2,4	-38,4	-86,3

Проаналізувавши дані аналітичної таблиці 3.1. можна зробити висновки про те, що у порівнянні із попереднім роком оборотні активи знизились на 580,6 тис. грн. та на кінець року становлять 256,3 тис. грн. Таке зменшення спостерігається за всіма елементами оборотних активів (рис. 3.1). В структурі

таких активів основну частку займають товари, які на початок звітного періоду становили 253,9 тис. грн., а на кінець – 200,7 тис. грн. Водночас, питома вага товарів в складі оборотних активів має тенденцію до зростання. Так, якщо в 2020 році питома вага товарів в структурі оборотних активів складала 30,3 %, то в 2021 році – 78,3 %.

Також спостерігається зменшення за статтями поточної дебіторської заборгованості, а саме: 1) дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 144,9 тис. грн. або на 98,8 %; 2) дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом на 45,7 тис. грн. або на 74,8 %; 3) іншої поточної дебіторської заборгованості на 0,1 тис. грн. або на 1 %. Аналізуючи динаміку грошових коштів можна стверджувати, що на кінець аналізованого періоду вони зменшилися на 287,8 тис. грн., що негативно вплинуло на платоспроможність підприємства.



**Рис. 3.1 Аналіз структури та динаміки оборотних активів
ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»**

Наступним кроком проведемо аналіз структури та динаміки товарних запасів. У таблиці 3.2 представимо структуру товарообігу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Структура товарообігу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

№ з/п	Товарні групи	Оптовий товарообіг			
		2020 рік		2021 рік	
		Сума, тис. грн.	У % до підсумку	Сума, тис. грн.	У % до підсумку
1	2	3	4	5	6
1	Продовольчі товари	544,4	67,3	91,8	62,1
2	Непродовольчі товари	264,5	32,7	56,1	37,9
	Разом	808,9	100	147,9	100

Графічно, на рисунку 3.2 наведемо структуру оптового товарообігу підприємства ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

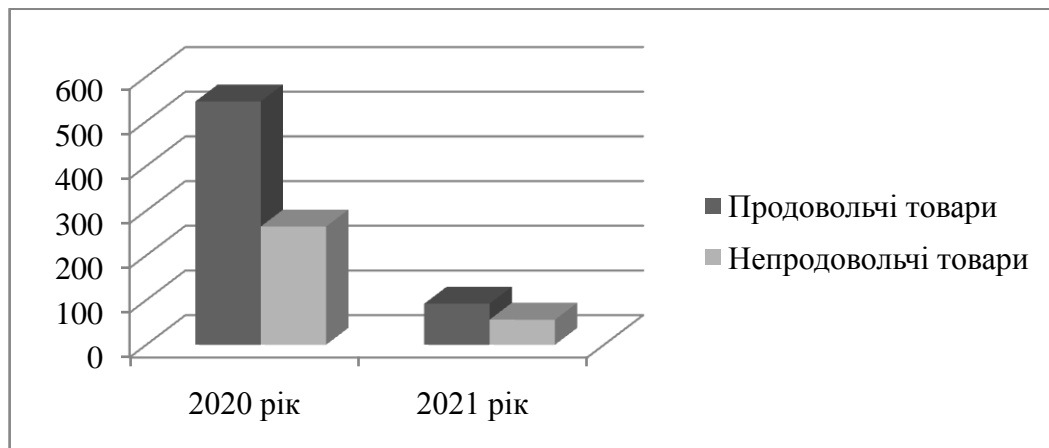


Рис. 3.2 Структура товарообігу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

Як видно з даних аналітичної таблиці 3.2 структура товарообороту ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» представлена двома товарними групами: продовольчі та непродовольчі товари. За наслідками проведених розрахунків можна стверджувати, що за досліджуваний період в структурі оптового товарообігу підприємства не відбулося значних змін. Так, основну частку в загальному обсягу товарообігу займають продовольчі товари. Частка товарообігу продовольчих товарів у 2020 році займала 67,3%, а у 2021 році знизилась до 62,1 %. Натомість, питома вага непродовольчих товарів у 2020 році становила 32,7 %, а у 2021 році зросла на 5,2 % і склала 37,9 %.

У аналітичній таблиці 3.3 проаналізуємо динаміку товарообігу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Аналіз динаміки товарообігу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

№ з/п	Товарні групи	Товарообіг, тис. грн.		Динаміка 2021 рік – 2020 рік	
		2020 рік	2021 рік	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6
1	Продовольчі товари	544,4	91,8	-452,6	-83,14
2	Непродовольчі товари	264,5	56,1	-208,4	-78,79
	Разом	808,9	147,9	-661,0	-81,72

З даних аналітичної таблиці 3.3 видно, що товарообіг з продовольчих товарів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» у 2021 році по відношенню до 2020 року знизився на 452,6 тис. грн., або на 83,14 %. Так само слід зазначити, що по відношенню до попереднього року спостерігається негативна динаміка товарообігу з непродовольчих товарів на 208,4 тис. грн., або на 78,79 %.

Основну частку всіх товарних запасів у ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» становлять запаси поточного зберігання. Товарні запаси в торгівлі аналізують не тільки як ресурс, необхідний для забезпечення безперебійного руху товарообігу, але і як складову частину оборотних активів. Цей другий напрямок аналізу пов'язаний з оцінкою ефективності використання оборотних активів підприємства, його фінансового стану.

В економічній літературі зазначається, що «...процес аналізу стану поточних товарних запасів в торгівлі включає наступні аналітичні процедури:

- 1) визначення відповідності фактичних товарних запасів нормативам;
- 2) виявлення і оцінку змін, які відбулись з товарними запасами за звітний період;
- 3) розрахунок впливу факторів на відхилення товарних запасів від нормативу чи відповідних показників на попередні звітні дати;
- 4) оцінку раціональності розміщення товарних запасів у торговельній мережі;
- 5) підсумкову оцінку стану товарних запасів і їх відповідності завданням забезпечення виконання плану товарообороту» [12, с. 75].

Важливою умовою ефективної діяльності підприємства, що здійснює торговельну діяльність є забезпеченість його товарними запасами.

Взаємозв'язок між товарними запасами, оптовим товарообігом та використанням ресурсів виражається за допомогою формули 3.1:

$$Зп + Н = О + В + Зк, \quad (3.1)$$

- де $Зп$ – запаси товарів на початок періоду, грн.;
- $Н$ – надходження товарів, грн.;
- $О$ – оптовий товарообіг, грн.;
- $В$ – інше вибуття товарів, грн.;
- $Зк$ – запаси товарів на кінець звітної періоду, грн.

Виходячи із формули товарного балансу можна визначити вплив кожного показника на оптовий товарообіг за формулою 3.2:

$$О = Зп + Н - В - Зк, \quad (3.2)$$

В аналітичній таблиці 3.4. розрахуємо вплив показників товарного балансу на виконання плану оптового товарообігу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Таблиця 3.4

Розрахунок впливу показників товарного балансу на виконання плану оптового товарообігу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

Найменування показника	2021 рік		Відхилення (+, -)	Вплив факторів (+, -)
	План	Факт		
1	2	3	4	5
Залишок товарних запасів на початок року, тис. грн.	260,0	253,9	-6,1	-6,1
Надійшло товарних запасів за рік, тис. грн.	90,5	97,1	+6,6	+6,6
Інше вибуття товарних запасів, тис. грн.	1,5	2,4	+0,9	-0,9
Залишок товарних запасів на кінець року, тис. грн.	215,0	200,7	-14,3	+14,3
Оптовий товарообіг, тис. грн.	134,0	147,9	+13,9	+13,9

За даними проведеного аналізу впливу показників на виконання плану оптового товарообігу, виконаного в аналітичній таблиці 3.4, можна зробити висновок про те, що план оптового товарообігу перевиконаний на 13,9 тис. грн. за рахунок надпланового надходження товарів на 6,6 тис. грн. Водночас, можливості зростання оптового товарообігу обмежувались недостатністю

фактичних товарних запасів до запланованих на початок року на 6,1 тис. грн. та понадплановим збільшенням іншого вибуття товарних запасів на 0,9 тис. грн.

Наступним кроком проведемо аналіз поточної дебіторської заборгованості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД». О.І. Степаненко зазначає, що «...основними завданнями економічного аналізу дебіторської заборгованості є наступні: 1) оцінка стану, складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості; 2) формування аналітичної інформації, яка дозволить виділяти планові показники дебіторської заборгованості; 3) розробка та аналіз політики кредитування клієнтів з обґрунтуванням кредитних лімітів та умов продажу товарів (робіт, послуг) в кредит, а також їх співвідношення з умовами комерційних кредитів, отриманих від постачальників; 4) визначення справедливої вартості дебіторської заборгованості у змінному ринковому середовищі» [69, с. 95]. Такий аналіз здійснюється у послідовності, наведеній у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

**Аналіз структури та динаміки поточної дебіторської заборгованості
ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»**

Найменування показника	2020 рік		2021 рік		Абсолютне зростання, тис. грн.	Коефіцієнт зростання, %
	Сума тис. грн.	Питома вага, %	Сума тис. грн.	Питома вага, %		
1	2	3	4	5	6	7
Поточна дебіторська заборгованість, всього у т.ч.:	217,9	100,00	27,2	100,00	-190,7	-87,52
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	146,7	67,32	1,8	6,62	-144,9	-98,77
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	61,1	28,04	15,4	56,62	-45,7	-74,80
Інша поточна дебіторська заборгованість	10,1	4,64	10,0	36,76	-0,1	-0,99

Із аналітичної таблиці 3.5 можна зробити висновок про те, що розмір поточної дебіторської заборгованості зменшувався як у абсолютних, так і відносних величинах. Так, у порівнянні із попереднім роком поточна

дебіторська заборгованість скоротилася на 190,7 тис. грн., або на 87,52 %. Зазначене скорочення відбулося у зв'язку із зменшенням обсягу чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), в порівнянні із попереднім роком, на 661,0 тис. грн. або на 446,9 %. Зазначена тенденція пояснюється кризовими явищами в економіці, що послабило поточний фінансовий стан досліджуваного підприємства.

За даними проведеного аналізу видно, що найбільшу частку в структурі поточної дебіторської заборгованості, на початок досліджуваного періоду, займала дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги (67,32 %). Водночас, частка такої заборгованості зменшилася на 60,7 % та станом на кінець 2021 року становила 6,62 %. Станом на кінець 2021 року дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, в структурі поточної дебіторської заборгованості, становила 56,62 %, що на 28,58 % більше ніж у попередньому році. Однак, в абсолютних показниках така заборгованість зменшилась на 45,7 тис. грн. і на кінець досліджуваного періоду становила 15,4 тис. грн.

Інша поточна дебіторська заборгованість в абсолютних показниках не зазнала змін, однак, у порівнянні із попереднім роком, її частка у структурі поточної дебіторської заборгованості зросла на 32,12 %. Графічно, на рисунку 3.3 наведемо аналіз структури та динаміки поточної дебіторської заборгованості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

В економічних дослідженнях зазначається, що «...основною метою системи управління оборотними коштами є підвищення ефективності їх використання та прискорення оборотності, тому в процесі аналізу формування і використання оборотних активів слід розрахувати швидкості обороту оборотних активів; оцінити ефективність використання обігових коштів» [19, с. 39].

Визначаючи оборотність оборотних активів нами розраховано наступні показники: коефіцієнт оборотності оборотних активів; коефіцієнт завантаження оборотних активів; період обороту оборотних активів; коефіцієнт покриття.

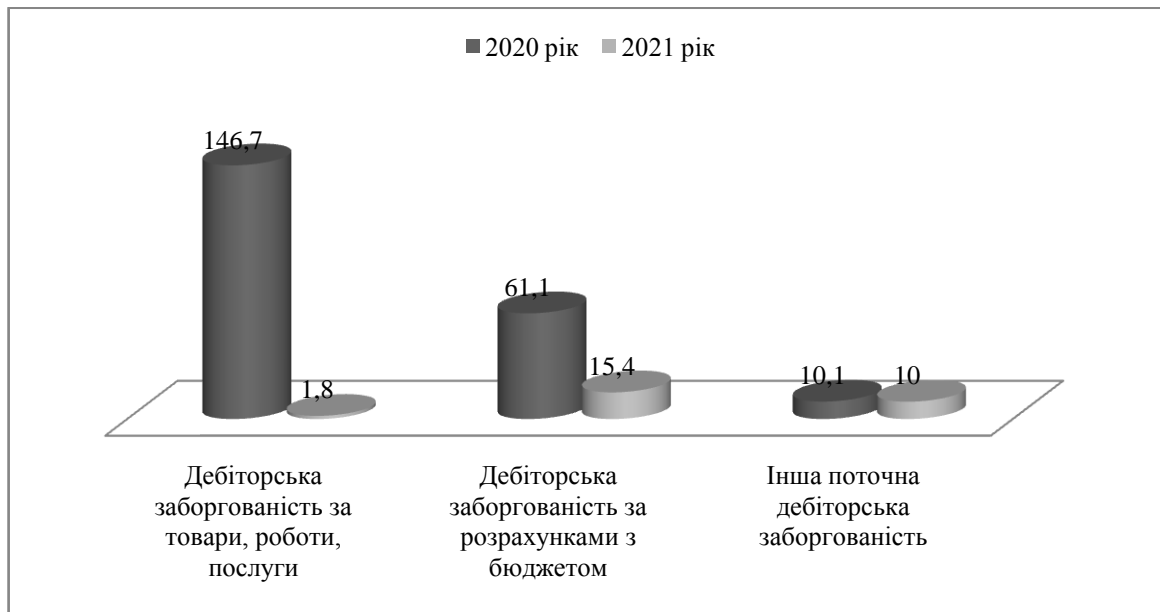


Рис. 3.3 Аналіз структури та динаміки поточної дебіторської заборгованості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

Коефіцієнт оборотності оборотних активів ($K_{обОА}$). Даний коефіцієнт характеризує кількість оборотів, здійснених оборотними активами протягом звітного періоду та показує ефективність використання оборотних активів підприємства (формула 3.3):

$$K_{обОА} = \frac{ЧД}{(ОА_{п} + ОА_{к}) : 2} \quad (3.3)$$

де ЧД – чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

$ОА_{п}$ – величина оборотних активів на початок звітного періоду;

$ОА_{к}$ – величина оборотних активів на кінець звітного періоду

Коефіцієнт завантаження оборотних активів ($K_{звОА}$). Даний коефіцієнт відображає суму оборотних активів, що припадають на 1 грн. реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та розраховується за формулою 3.4:

$$K_{звОА} = \frac{(ОА_{п} + ОА_{к}) : 2}{ЧД} \quad (3.4)$$

Період обороту оборотних активів ($П_{обОА}$) – показує тривалість обороту оборотних активів в днях та визначається за формулою 3.4:

$$П_{об}ОА = \frac{(ОА_{п} + ОА_{к}) : 2 \times Т}{ЧД} \quad (3.4)$$

де Т – період (360 днів)

Коефіцієнт покриття (Кп) показує здатність підприємства погашати свої короткострокові зобов'язання за рахунок отриманого прибутку та чистого грошового потоку від операційної діяльності (формула 3.6):

$$Кп = \frac{ОА}{ПЗ} \quad (3.6)$$

де ПЗ – поточні зобов'язання

В аналітичній таблиці 3.6 наведемо здійснений розрахунок показників ефективності використання оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Таблиця 3.6

Ефективність використання оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

Найменування показника	Розраховане значення показника		
	2020 рік	2021 рік	Відхилення (+, -)
1	2	3	4
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	0,88	0,27	-0,61
Коефіцієнт завантаження оборотних активів	1,14	3,69	+2,55
Період обороту оборотних активів	821	1 330	+509
Коефіцієнт покриття	0,41	0,26	-0,15

Із даних аналітичної таблиці 3.6 можна зробити наступні висновки:

1) коефіцієнт оборотності оборотних активів у 2021 році становив 0,27, а у 2020 році – 0,88, тобто спостерігається зменшення на 0,61 процентних пункти. Таке зменшення свідчить про зниження якості циклу продажу товарів, що призвело до зменшення прибутку, а відтак зниження фінансової стійкості ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»;

2) коефіцієнт завантаження оборотних активів. Чим менше значення даного коефіцієнта, тим ефективніше використовуються оборотні активи. Як бачимо значення коефіцієнту завантаження збільшилось з 1,14 в 2020 році до 3,69 в 2021 році, що засвідчує про зниження ефективності використання оборотних активів на підприємстві;

3) період обороту оборотних активів знизився на 509 днів у порівнянні із попереднім роком, що свідчить про негативну політику управління оборотними активами;

4) коефіцієнт покриття характеризує здатність підприємства погасити свої поточні зобов'язання легко реалізованою частиною активів, а саме: оборотними активами. Значення даного коефіцієнта у 2021 році складає 0,26, що менше на 0,15 ніж у 2020 році та означає, що вартість оборотних активів є нижчою за суму поточних зобов'язань.

3.2 Внутрішньогосподарський контроль оборотних активів

Успішний розвиток та функціонування підприємницьких структур, незалежно від форми власності та видів економічної діяльності, в значній мірі, залежить від ефективної системи внутрішньогосподарського контролю. Погоджуємось із думкою Гуцаленко Л.В., що «...для активного впливу на всю господарську діяльність і з метою забезпечення ефективного управління на підприємстві має здійснюватися суворий контроль за раціональним використанням грошових, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів» [14]. Важливим напрямком внутрішньогосподарського контролю оборотних активів є перевірка достовірності операцій із грошовими коштами ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

При цьому, внутрішньогосподарський контроль таких операцій доцільно проводити за такими етапами:

1) перевірка розподілу функціональних обов'язків між посадовими особами ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»;

2) контроль забезпечення належних умов отримання, збереження готівкових коштів та задавання їх для зарахування на поточний рахунок;

3) оцінювання ефективності контролю з боку керівництва за рухом коштів (санкціонування господарських операцій, що є підставою для оплати);

4) перевірка здійснених заходів, що попереджають порушення в грошовому обігу (проведення раптової інвентаризації каси; суцільна нумерація банківських та касових документів; наявність пропусків чи порушень хронології в нумерації тощо).

Перевірку операцій, зумовлених обліком оборотних активів, можна здійснювати суцільним, вибіркоким або ж комбінованим способом. Суцільний спосіб «...передбачає оцінювання усіх здійснених господарських операцій без винятку. При цьому, у довільній формі, складається перелік виявлених зловживань й порушень» [39, с. 84]. Вибірковий спосіб означає контроль менше 100 % операцій, зумовлених обліком грошових коштів. Вважаємо, що здійснюючи внутрішньогосподарський контроль грошових коштів найбільш дієвим є застосування суцільного способу перевірки.

При здійсненні внутрішньогосподарського контролю наявності й руху грошових коштів звертається увага на: «...1) перевірку відповідності отримувачів коштів, що зазначені у платіжних документах, списку працівників підприємства; 2) перевірку відповідності отримувачів коштів, що зазначені у платіжних документах та в облікових регістрах даним обліку кредиторської й дебіторської заборгованості; 3) перевірку відповідності призначення платежу у платіжних документах з фактично отриманими товарно-матеріальними цінностями чи роботами (послугами) тощо» [2, с. 89]. Необхідно зазначити, що у разі неефективності вибіркового контролю слід здійснювати суцільні дослідження.

Здійснюючи внутрішньогосподарський контроль грошових коштів слід зважати на типові порушення обліку касових операцій. При цьому, основними порушеннями можуть бути: зловживання, розкрадання, помилки в обліку касових операцій, а саме:

1) пряме розкрадання грошових коштів: приховане розкрадання (наприклад, недооформленими документами чи розписками), нічим неприховане розкрадання грошових коштів;

2) неоприбуткування (неповне оприбуткування) та привласнення грошових коштів, що отриманні від: банківських установ; контрагентів підприємства (фізичних та юридичних осіб) за прибутковими касовими ордерами; різноманітних юридичних осіб за домовленістю.

3) надлишкове списання грошових коштів з каси: безпідставне списання готівкових грошових коштів, або списання коштів за фальсифікованими документами; підробка в належно оформлених первинних документах сум на видачу готівки; повторне використання тих самих грошових (розрахункових) документів; невірний підрахунок оборотів та підсумків у касових документах і звітах;

4) привласнення грошових коштів, що законно нараховані різним фізичним та юридичним особам: привласнення депонованої заробітної плати працівників та коштів, що їм нараховані на інших підставах; привласнення сум, які належать іншим підприємством.

5) розрахунки готівковими грошовими коштами, що перевищують граничну величину: з іншими фізичними та юридичними особами; що надходять готівкою у касу підприємства.

6) розрахунки з населенням готівкою за продукцію, товари, роботи, послуги;

7) перевищення ліміту залишку готівки в касі.

8) несвоєчасне відзвітування підзвітних осіб за використані кошти тощо.

Особливу увагу слід приділяти «...перевірці стану розрахунків, для чого рекомендується прийняти аналіз матеріалів інвентаризації розрахунків та актів звірок взаєморозрахунків» [81, с. 94].

Наступним кроком розглянемо послідовність внутрішньогосподарського контролю безготівкових грошових коштів. При цьому, звертається увага на наступні аспекти: по-перше, несумісні обов'язки з обліку безготівкових грошових коштів розподілені між різними виконавцями; по-друге, оцінюється відповідність здійснених безготівкових операцій вимогам чинного законодавства; по-третє, операції, зумовлені списанням коштів з рахунків в

банку санкціоновані посадовою особою підприємства; по-четверте, операції з надходження коштів на рахунок в банку належним чином відображені в обліку та звітності.

З метою підтвердження залишку коштів на рахунках в банку здійснюється запит до обслуговуючої установи банку стосовно підтвердження залишків безготівкових коштів. У випадку виявлення невідповідностей здійснюється суцільна перевірка, при якій проводяться наступні процедури:

1) визначається дата виникнення розбіжностей між даними підприємницької структури та обслуговуючої установи банку;

2) за період, коли виникли відхилення здійснюються суцільна перевірка операцій стосовно надходження і списання коштів;

3) у випадку виявлення операцій, що не відображені в системі обліку, або ж які відображені невірно, беруться пояснення у відповідальних осіб;

4) формується підсумкова інформація стосовно внутрішньогосподарського контролю безготівкових грошових коштів та висловлюються рекомендації стосовно усунення (виправлення) виявлених порушень.

Далі оцінюється відповідність безготівкових документів вимогам чинного законодавства, а також перевіряється відповідність залишків і оборотів коштів як у національній, так і іноземній валюті, записам в облікових регістрах та звітності. При перевірці безготівкових грошових коштів, здійснених за поточним рахунком у національній валюті та рахунком у іноземній валюті «...вивчаються, чи відповідають суми за банківськими виписками сумам, вказаним у доданих до них виправдовуючих документах, а також чи правильно відображаються в бухгалтерському і податковому обліку здійснені операції [80, с. 98].

Вважаємо, що раціональна побудова внутрішньогосподарського контролю за станом розрахунків сприяє зміцненню як розрахункової, так і договірної дисципліни; підвищенню відповідальності за дотриманням

платіжної дисципліни; погашенню дебіторської заборгованості, і як наслідок покращенню фінансового стану ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Далі розглянемо питання, зумовлені внутрішньогосподарським контролем дебіторської заборгованості. Вважаємо, що «...у зв'язку з великою кількістю об'єктів контролю, за розрахунками із дебіторами, доцільно застосувати метод стратифікації, за яким розподіляється уся сукупність контролю на більш дрібні підсукупності» [62, с. 318]. При цьому, як підсукупність може бути кожен балансовий субрахунок з обліку дебіторської заборгованості.

Аналізуючи досліджуваний об'єкт необхідно враховувати, що якщо середній термін дебіторської заборгованості істотно відрізняється в одному звітному періоді від інших, то це може свідчити про наявність помилок чи шахрайства. В такому випадку проводяться процедури контролю за суттю, які надають змогу встановити законність і доцільність господарських операцій та правильність відображення їх в обліку й звітності. Також важливо здійснити звірку достовірності заборгованості, що відображена в системі обліку та звітності, – підтвердження заборгованості дебіторів. При цьому, «...виділяють два типи запитів:

1) позитивний – контрагенту пропонується надати відповідь незалежно від того, чи достовірна облікова інформація, яку слід підтвердити.

2) негативний – контрагенту пропонується дати відповідь тільки у випадку, якщо облікова інформація є невірною» [4, с. 263].

Слід зазначити, що в практичній діяльності перевагу віддають позитивним запитам. При цьому, негативні запити доцільні в наступних випадках:

– ризик суттєвого викривлення обліково-звітної інформації дуже несуттєвий;

– у фінансовій звітності емітента корпоративних прав суттєва кількість незначної дебіторської заборгованості;

– існують підстави вважати, що всі контрагенти підприємства приділять достатню увагу як позитивним, так і негативним запитам.

Запити можуть мати вигляд листа або стандартної форми. Вони можуть складатися на кінець року або на іншу дату. До відправлення запитів контрагентам слід здійснити попередні процедури контролю, зокрема: «...визначити суми, що підлягають підтвердженню; сформувати документи для контролю за запитами; сформувати запити та зробити їх копії; ознайомити представника підприємства із складеними запитами» [71, с. 164].

Після надсилання запитів здійснюється обробка результатів звіряння, зокрема:

1) звіряються отриманні відповіді контрагентів з документами контролю за запитами;

2) оцінюються ті запити, що повернулись, не доставшись контрагента. При цьому, дебіторська заборгованість за таким контрагентом може викликати сумніви;

3) якщо були надіслані позитивні запити, а відповіді не отримані, то надсилають повторний запит. Якщо на повторні запити теж не отримані відповіді, то їх суми доцільно віднести до категорії виключення;

4) відносять до категорії виключення запити, що повернуті без підписів відповідальних осіб контрагента;

5) вивчаються усі відхилення та виключення.

Якщо за наслідками надісланих підтверджень не виявлено відхилень, то можна вважати, що сума дебіторської заборгованості, що відображена в обліку та звітності достовірно. Якщо виявлені відхилення, то слід оцінити причини їх виникнення та наслідки відносно звітності, що перевіряється.

Під час внутрішньогосподарського контролю оцінюється не тільки реальність дебіторської заборгованості, а й своєчасність її відображення в обліку і звітності. Саме тому «...необхідно виконати тести відсікання, які зводяться до оцінювання операцій з реалізації готової продукції (товарів) у період перед датою балансу і після неї» [20, с. 252]. Необхідно провести звірку

дат, зазначених у первинних документах на реалізацію готової продукції (товарів) та у регістрах бухгалтерського обліку.

Наступним кроком, розглянемо порядок проведення внутрішньогосподарського контролю наявності та руху товарів. Так, найбільш важливими етапами внутрішньогосподарського контролю товарів є:

по-перше, контроль достовірності та реальності залишку за балансовим рахунком 28 «Товари». Здійснюється шляхом порівняння облікової інформації, відображеної у фінансовій звітності даним Головної книги, а потім із сумами, відображеними у відомості аналітичного обліку товарів за рахунком 28 «Товари» і даними товарних звітів. З метою контролю сальдо за рахунком 28 «Товари» здійснюється інвентаризація товарів як на складах, так і у торговому залі;

по-друге, контроль операцій, зумовлених надходженням товарів. Другий етап контролю розпочинається з оцінювання договірної дисципліни. При цьому, контролюються договори постачання товарно-матеріальних цінностей. При перевірці своєчасності та повноти оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, контролюється наявність складених прибуткових документів (перевіряються правильність оформлення документів, ціни, таксування, підрахунок підсумків тощо), які в подальшому зіставляються з даними супровідних документів контрагентів, і даними отриманими від матеріально відповідальних осіб підприємства. З цією метою інформація прибуткової частини товарного звіту зіставляється з даними актів на приймання товарно-матеріальних цінностей, товарних накладних, товарно-транспортних накладних, залізничних накладних, прибуткових накладних тощо;

по-третє, контроль сум записів у товарних звітах, їх хронологічність, відповідність номерів прибуткових документів інформації, що наведена в прибутковій частині товарного звіту, перевірка виписок банку, встановлення ознак невідповідності або збіг даних, що свідчать про правильність оприбуткування. Вивчається правильність складання комерційних актів, у випадку розбіжності даних постачальника і підприємства. Крім того, перевіряється факт виставлення претензії постачальнику;

по-четверте, контроль законності та обґрунтованості формування податкового кредиту за податком на додану вартість за товарно-матеріальними цінностями, що надійшли від постачальників. В процесі «...перевірки обґрунтованості включення сум податку на додану вартість у податковий кредит зіставляються дані декларації з даними реєстру податкових накладних. Перевірка обґрунтованості включення сум у податковий кредит за даними реєстру податкових накладних супроводжується перевіркою наявності податкових накладних постачальників» [13, с. 405]. При цьому, здійснюється логічна перевірка облікових записів, законність включення сум вхідного податку на додану вартість до складу податкового кредиту. Під час контролю обґрунтованості включення сум вхідного податку на додану вартість до складу податкового кредиту, також здійснюється співставлення даних декларації з даними бухгалтерського обліку – Головної книги і даних аналітичного обліку за субрахунками 644 «Податковий кредит», 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками і підрядчиками»;

по-п'яте, контроль операцій, зумовлених продажем товарно-матеріальних цінностей, а також достовірності відображення визнаних доходів у податкових розрахунках. Чистий дохід від реалізації готової продукції (товарів), наведений у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), повинен відповідати даним Головної книги ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» та регістрам обліку «...за субрахунком 702 «Дохід від реалізації товарів», а сума податкових зобов'язань по декларації – даним, зафіксованим у регістрі податкового обліку – реєстрі податкових накладних, а також даним, що містяться в регістрах бухгалтерського обліку» [76, с. 125] – Головній книзі і даним аналітичного обліку за субрахунком 6411 «Розрахунки з бюджетом за податком на додану вартість».

Залежно від сутності здійснюваних операцій та основних напрямків внутрішньогосподарського контролю оборотних активів, в процесі перевірки, застосовують способи та методичні прийоми, наведені на рис. 3.4.



Рис. 3.4. Способи та методичні прийоми при внутрішньогосподарському контролі оборотних активів

Впровадження системи внутрішньогосподарського контролю товарів у господарську діяльність ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» є важливим елементом управління, що надасть керівництву підприємства змогу «...забезпечити ефективне використання товарних запасів підприємства; мінімізувати товарні втрати; сформувані адекватну сучасним умовам господарювання систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління товарними запасами, що забезпечуватиме вчасну адаптацію підприємства до змін внутрішнього і зовнішнього середовища» [22, с. 98]. Однак, доцільність впровадження такої системи має визначатися його ефективністю, під якою розуміють спроможність внутрішньогосподарського контролю до вирішення поставлених завдань, що полягають у підвищенні ефективності використання товарних запасів шляхом

перевірки процедур поповнення товарів та методів встановлення потреби в досліджуваних активах.

На наш погляд, основними критеріями оцінки ефективності внутрішнього контролю товарів мають стати: орієнтація системи управління товарними запасами на замовний характер продажу таких активів; результативність; дієвість; економічність тобто мінімум витрат на утримання товарів.

В сучасних умовах якісна обробка облікової інформації неможлива без застосування інформаційних систем. Останні також застосовуються під час здійснення як зовнішнього, так і внутрішнього контролю оборотних активів. Виокремлюють три основні підходи до здійснення внутрішньогосподарського контролю в комп'ютерному середовищі, а саме:

– перший підхід, так званий ручний спосіб. Надає користувачам змогу виключно отримувати інформацію з середовища обчислювального комплексу та передбачає порівняння первинних даних з вихідними даними й даними звітності підприємства.

– другий підхід, зумовлений зі здійсненням контролю задля оцінювання достовірності відображених господарських операцій на основі введених звітних даних і даних реєстрів бухгалтерського обліку.

– третій підхід, так званий комп'ютерний спосіб. Надає користувачам змогу здійснювати контрольні процедури безпосередньо із застосуванням інформаційних систем.

Здійснення внутрішньогосподарського контролю оборотних активів в комп'ютерному середовищі залежить від наступних чинників:

- 1) ступеня автоматизації облікової системи підприємства;
- 2) розробленої послідовності здійснення автоматизованого контролю;
- 3) ступеня доступності до обліково-звітної інформації;
- 4) проблем, що виникатимуть під час обробки облікової інформації.

Провадячи внутрішньогосподарський контроль, оборотних активів в середовищі комп'ютерних інформаційних систем, можна з використанням «...двох методів:

– використовуючи програмне забезпечення контролю, яке складається з комплексу програмного забезпечення, що використовується як частина процедур перевірки, які обробляють контрольні тести системи обліку;

– використовуючи метод тестування. Такий метод застосовують під час здійснення контрольних процедур» [37].

Інформаційна технологія розв'язування задач із внутрішньогосподарського контролю оборотних активів включає наступні напрямки:

1) оцінювання політики управління ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»; організаційної структури емітента корпоративних прав; реальності, повноти та достовірності обліково-звітної інформації;

2) контроль ступеня досягнення стратегічних цілей діяльності ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»;

3) контроль достовірності формування бухгалтерських проведення з обліку оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»;

4) проведення інвентаризації оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» із застосуванням інформаційних систем та технологій;

5) комп'ютерний контроль за формуванням підсумкової обліково-звітної інформації та одержання даних про відхилення;

6) підтвердження достовірності облікової інформації, що розкрита у звітності ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»;

7) оцінювання фінансово-господарської діяльності ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»;

8) моделювання облікового та контрольного процесу з метою одержання необхідної інформації для управління ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Під час здійснення внутрішньогосподарського контролю оборотних активів важливе значення має автоматизація завдань, що необхідно вирішити у ході перевірки, в умовах комп'ютерної обробки даних. «...За допомогою таких засобів здійснюється контроль достовірності обліку оборотних активів, моделювання та аналіз» [79, с. 146]. З цією метою здійснюється порівняння

фактичних даних з обліковими, а також контроль правильності відновлення даних.

З використанням програмного забезпечення існує можливість: проводити тестування розрахунків; здійснювати перерахунки та робити співставлення отриманих даних з нормативними; встановити відхилення, з'ясувати їх причини; моделювати управлінські рішення.

Здійснюючи внутрішньогосподарський контроль оборотних активів з використанням спеціального програмного забезпечення визначаються окремі процедури контролю, характеристику яких наведено в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

Процедури контролю, використовувані під час перевірки оборотних активів, в комп'ютерному середовищі

№ з/п	Етапи перевірки	Завдання, що вирішуються під час контролю оборотних активів в комп'ютерному середовищі
1	2	3
1	I етап	Визначення завдань контролю оборотних активів з використанням програмних засобів та оцінювання реальності їх використання
2	II етап	Складання плану контролю оборотних активів. Оцінювання облікової політики в частині оборотних активів. Ймовірність застосування програмного забезпечення та визначення потужності комп'ютерної техніки, а також визначення строків здійснення внутрішньогосподарського контролю оборотних активів
3	III етап	Підготовка програмного забезпечення до виконання процедур контролю, розробка нових стандартних і програмних засобів
4	IV етап	Основний етап. Контроль оборотних активів в комп'ютерному середовищі
5	V етап	Оцінювання стану бухгалтерського обліку та фінансової звітності ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД». Аналіз отриманої даних, їх оцінювання в комп'ютерному середовищі
6	VI етап	Автоматизоване формування висновку за наслідками проведеного контролю

Задля належного виконання контрольних процедур «...керуюча програма повинна використовувати наступні дані: перелік визначених завдань контролю; інформацію про взаємозалежність задач обліку, аудиту та контролю; сукупність факторів, що забезпечують можливість рішення кожного завдання контролю; інформацію про послідовність вирішення контрольних завдань; повідомлення про завершення виконання кожного завдання контролю [8, с. 201]. При цьому, у

режимі запиту перевіряються дані як за окремим завданням, так і за комплексом всіх завдань в цілому. Такий контроль здійснюється з метою поглибленого їх дослідження. Запит здійснюється за допомогою інформаційної мови даних з обліку, аналізу і аудиту.

Вважаємо, що важливим етапом «...здійснення внутрішньогосподарського контролю оборотних активів, в комп'ютерному середовищі, є перевірка відповідності даних аналітичного і синтетичного обліку звітним показникам» [79, с. 148]. При цьому, контроль достовірності формування бухгалтерських проведення здійснюється завдяки автоматичному порівнянню фактично здійснених господарських операцій з типовими операціями, що містяться у «Довіднику типових господарських операцій».

З метою ефективного здійснення комп'ютерного контролю оборотних активів слід «..по-перше, оцінити рівень автоматизації обробки облікових даних, в тому числі оборотних активів; по-друге, з'ясувати ефективність використання як програмного, такі і технічного забезпечення; по-третє, здійснити планування контролю оборотних активів в комп'ютерному середовищі; по-четверте, оцінити способи обробки, зберігання та передачі облікової інформації; по-п'яте, дослідити методи та носії облікової інформації, що під час зберігання даних; по-шосте, оцінити ступінь довіри до контрольних процедур, які використовує служба внутрішнього контролю підприємства; по-сьоме, оцінити вплив ризиків, що виникають при комп'ютерній обробці облікової інформації; по-восьме, здійснити заплановані процедури контролю та узагальнити одержані дані [3, с. 206]. Також слід оцінити достовірність та повноту формування як внутрішніх (стандартних), так і зовнішніх (регламентованих) звітів, при цьому автоматизовано порівнюють інформацію, відображену в первинних документах, облікових регістрах і звітності.

На заключному етапі формуються висновки й пропонуються напрямки усунення виявлених, під час контролю, недоліків та порушень.

Висновки до розділу 3

За результатами проведеного аналізу та внутрішньогосподарського контролю оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», сформовано наступні висновки.

1. Встановлено, що в загальній структурі оборотних активів основну частку займають товари, які на 2020 рік становили 253,9 тис. грн., а на 2021 рік – 200,7 тис. грн. За даними проведеного аналізу грошових коштів виявлено, що їх розмір на кінець аналізованого періоду зменшився на 287,8 тис. грн., або на 99,9 %. Аналізуючи динаміку поточної дебіторської заборгованості встановлено, що у порівнянні із 2020 роком її розмір скоротився на 190,7 тис. грн., або на 87,52 %. Зазначене призвело до того, що у порівнянні із попереднім роком оборотні активи знизились на 580,6 тис. грн. та на кінець року становили 256,3 тис. грн.

2. Оцінивши аналіз динаміки товарообігу встановлено, що його структура представлена двома товарними групами: продовольчі та непродовольчі товари. За досліджуваний період в структурі оптового товарообігу виявлено, що основна частка товарообігу припадає на продовольчі товари у 2020 році – 67,3%, а у 2021 році – 62,1 %.

3. Визначено, що успішний розвиток та функціонування ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», в значній мірі, залежить від ефективної системи внутрішньогосподарського контролю. З метою активного впливу на фінансово-господарську діяльність досліджуваного підприємства та задля ефективного управління ним слід впроваджувати наскрізний контроль за раціональним використанням оборотних активів, зокрема: грошових коштів, дебіторської заборгованості, товарно-матеріальних цінностей. В сучасних умовах здійснення контрольних процедур відбувається з використанням тих чи інших засобів автоматизації. З використанням програмного забезпечення існує можливість: проводити тестування розрахунків; здійснювати перерахунки та робити співставлення отриманих даних з нормативними; встановити відхилення, з'ясувати їх причини; моделювати управлінські рішення тощо.

ВИСНОВКИ

На основі даних проведеного дослідження стовно ведення бухгалтерського обліку та проведення аналізу й контролю оборотних активів за даними об'єкта дослідження, яким виступила фінансово-господарська діяльність ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» можна зробити наступні висновки.

1. Оцінено наукові праці вітчизняних економістів з приводу трактування дефініції «оборотні активи» та сформульовано власне визначення у відповідності до якого оборотні активи – це сукупність фінансових і матеріальних активів, не обмежених у використанні, які обслуговують господарський процес і призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу або одного року з дати складання балансу та забезпечення безперервності виробничо-комерційного циклу. До функцій оборотних активів відносять виробничу та платіжно-розрахункову.

2. Визначено, що відповідно до вимог чинного законодавства оборотними активами визнаються ресурси, які контролюються суб'єктом господарювання; існує ймовірність отримання економічних вигод в майбутньому від їх використання та вартість таких активів можна достовірно визначити. Досліджено порядок класифікації оборотних активів за різними ознаками та рекомендовано такі активи, в обліковій практиці ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», групувати за наступними ознаками: за джерелами формування; за складом; за рівнем ліквідності; за формою функціонування; за місцем у відтворювальному процесі; за рівнем варіабельності розміру; за характером організації. Запропонована класифікація створює підґрунтя для більш повного визначення сутності оборотних активів.

3. Зазначено, що в сучасних умовах задля забезпечення ефективної фінансово-господарської діяльності, менеджерам вищої ланки управління, слід оперувати точною, оперативною та достовірною інформацією, зокрема стосовно обліку, аналізу та контролю оборотних активів. Вагомим елементом регулювання операцій, зумовлених зміною вартості оборотних активів є

інформаційна система. На сучасному етапі обов'язковим є створення автоматизованого масиву даних і вибору системи керування базами даних. Також основними інформаційними ресурсами для обліку, аналізу й контролю оборотних активів є фінансова звітність, первинні та зведенні документи підприємства.

4. Встановлено, що об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є фінансово-господарська діяльність ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», яке здійснює добування декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю; різання, оброблення та оздоблення декоративного й будівельного каменю; провадить діяльність у сфері неспеціалізованої оптової торгівлі та торгівлі легковими автотранспортними засобами. ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» є експортоорієнтованим підприємством, однак експортні поставки не є стабільними, що пояснюється складною кон'юнктурою світового ринку.

Проведений аналіз вказує на те, що валюта балансу ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» зменшилась на 1 081,5 тис. грн. або на 51,2 %. Наведене засвідчує зменшення обсягів діяльності Товариства. У загальній структурі активів необоротні та оборотні активи становлять 77,4 % та 22,6 % відповідно. На кінець 2021 року у загальній структурі пасивів величина зобов'язань зменшилась на 1 057,7 тис. грн. Разом з тим, зменшилась і величина власного капіталу товариства на 23,8 тис. грн. або на 14,2 %, що є ознакою низької фінансової стійкості підприємства. Коефіцієнт автономії Товариства у порівнянні із попереднім звітним періодом збільшився на 67,58 %, що вказує про зменшення величини джерел утворення господарських засобів у співвідношенні до величини власного капіталу. Коефіцієнт фінансової залежності протягом періоду з 2020 по 2021 роки зменшився на 40,33 %. Так, у 2020 році на одну гривню власних коштів припадає 13,22 грн. усіх активів товариства, а у 2021 році – 7,89 грн.

5. Визначено, що товари у ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» надходять від постачальників на підставі укладених договорів купівлі-продажу. Товари, придбані від постачальників, в обліковій системі ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД», відображається на субрахунку 281 «Товари на складі». Визначено, про

доцільність чіткого поділу обліку придбаних товарів від вітчизняних постачальників та імпортованих товарів за зовнішньоекономічними контрактами. Для цього до субрахунку 281 «Товари на складі» запропоновано відкрити аналітичні рахунки: 282.1 «Товари, придбані у вітчизняних постачальників»; 282.2 «Товари, придбані в іноземних постачальників»; 282.3 «Товари, обліковані зі знижкою» та 282.4 «Товари, повернені покупцями». Застосування запропонованих аналітичних рахунків бухгалтерського обліку дасть змогу проводити оперативний аналіз товарів закуплених як у вітчизняних, так і в іноземних постачальників, а також здійснювати оперативний контроль за поверненими товарами та товарами, що знаходяться на акційних знижках.

6. Встановлено, що керівництво ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» з метою нарощення обсягів продаж та збільшення прибутковості проводить розрахунки як з вітчизняними, так і з іноземними покупцями. Реалізуючи товари покупцям-нерезидентам на умовах наступної оплати виникає товарна дебіторська заборгованість, яка є монетарною статтею балансу та за якою виникають курсові різниці. Позитивні курсові різниці відображаються у складі доходів звітного періоду, а негативні – у складі витрат звітного періоду. У випадку перерахування попередньої оплати постачальникам-нерезидентам, на умовах наступної поставки товарно-матеріальних цінностей, утворена дебіторська заборгованість є немонетарною статтею балансу, яка не підлягає переоцінюванню.

7. Встановлено, що для проведення розрахунків із контрагентами керівництво ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» проводить розрахунки як готівковими, так і безготівковими грошовими коштами. Задля підвищення контролю за використанням безготівкових грошових коштів вважаємо за доцільне на рахунку 31 «Рахунки в банках» обліковувати винятково грошові кошти на поточних рахунках в національній та іноземній валюті. Водночас, з метою обліку операцій на інших рахунках в банку вважаємо за необхідне використовувати рахунок 32 «Інші рахунки в банку».

8. Доведено, що побудова ефективної системи обліку та аналізу оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» можлива за умови використання новітніх інформаційних систем. Важливою перевагою використання таких систем є можливість отримання актуальної обліково-звітної інформації в частині наявності та змін у складі оборотних активів, фактичних показників та прогнозів. На основі отриманих даних працівники вищої ланки управління підприємством мають змогу своєчасно отримувати інформацію, аналізувати її та приймати ефективні управлінські рішення, задля підвищення продуктивності та оборотності запасів, а також зменшення величини дебіторської заборгованості. Утворення бази облікових даних дає можливість виконувати, крім облікових, контрольні, аналітичні та аудиторські функції. При цьому, бухгалтерський персонал несе повну відповідальність за сформовану інформацію, контролює достовірність і правильність її використання іншими користувачами інформаційних систем.

9. Запропоновано аналіз оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» здійснювати за наступними напрямками: аналіз складу та структури оборотних активів; аналіз структури та динаміки товарообігу; оцінка впливу показників товарного балансу на виконання плану товарообігу; аналіз структури та динаміки поточної дебіторської заборгованості; аналіз ефективності використання оборотних активів в основній операційній діяльності підприємства.

10. За даними проведеного аналізу структури та динаміки оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» встановлено, що оборотні активи у порівнянні із 2020 роком знизились на 580,6 тис. грн. та на кінець року 2021 року становили 256,3 тис. грн. В структурі оборотних активів основну частку займають товари, які станом на 2020 рік становили 253,9 тис. грн., а на 2021 рік – 200,7 тис. грн. Водночас, питома вага товарів в складі оборотних активів має тенденцію до зростання. Так, якщо в 2020 році питома вага товарів в структурі оборотних активів складала 30,3 %, то в 2021 році – 78,3 %. За проведеним аналізом динаміки грошових коштів встановлено, що на кінець аналізованого періоду

вони зменшилися на 287,8 тис. грн., що негативно вплинуло на платоспроможність підприємства. Також зменшився розмір поточної дебіторської заборгованості. У порівнянні із попереднім роком поточна дебіторська заборгованість скоротилася на 190,7 тис. грн., або на 87,52 %. Зазначене скорочення відбулося у зв'язку із зменшенням обсягу чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), в порівнянні із попереднім роком, на 661,0 тис. грн. або на 446,9 %.

11. Оцінено ефективність використання оборотних активів ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» та встановлено, що коефіцієнт оборотності оборотних активів у порівнянні із попереднім роком зменшився на 0,61 процентних пункти, що свідчить про зниження якості циклу продажу товарів. Також виявлено, що період обороту оборотних активів у 2021 році знизився на 509 днів у порівнянні із 2020 роком, що свідчить про негативну політику управління оборотними активами.

12. Визначено, що задля удосконалення системи управління, ефективного використання оборотних активів та забезпечення достовірності обліково-звітної інформації необхідна дієва система внутрішньогосподарського контролю. В сучасних умовах належне опрацювання облікової інформації неможливо здійснити без застосування новітніх інформаційних систем. Останні також застосовуються під час здійснення як зовнішнього, так і внутрішнього контролю оборотних активів. Здійснювати внутрішньогосподарський контроль, оборотних активів в середовищі комп'ютерних інформаційних систем, можна з використанням двох методів: по-перше, використовуючи програмне забезпечення контролю, яке складається з комплексу програмного забезпечення, що використовується як частина процедур перевірки, які обробляють контрольні тести системи обліку; по-друге, використовуючи метод тестування. Такий метод застосовують під час здійснення контрольних процедур.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамик О.В. Інформаційні системи і технології в обліку й аудиті. Опорний конспект лекцій. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 52 с.
2. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2008. 392 с.
3. Ахрамович В.М. Управлінські інформаційні системи в аналізі та аудиті. Практикум: навч.-метод. посіб. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2013. 267 с.
4. Базась М. Ф. Методика та організація фінансового контролю. К.: МАУП, 2014. 440 с.
5. Бетехтіна Л. О. Економічна сутність оборотного капіталу підприємства. *Бізнес-навігатор*, 2009. № 1 (16). С.74-77
6. Білик М.Д., Павловська О.В., Притуляк Н.М., Невмержицька Н.Ю. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. К.: КНЕУ, 2005. 592 с.
7. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.
8. Булат Г.В. Інформаційна модель внутрішнього аудиту оборотних активів. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*, 2018. С. 199-203:
http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/pdfbase/2018/2018_2/jrn/pdf/40.pdf
9. Вавженчук С.Я. Договір купівлі-продажу: класична доктрина та проблеми українського цивільного права. *Юридичний вісник. Повітряне і космічне право*, 2010. № 4. С. 73-76. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npnau_2010_4_17
10. Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навчально-практичний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
11. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 436-IV зі змінами і доповненнями: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

12. Гринів Б.В. Економічний аналіз торговельної діяльності: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2011. 392 с.: https://pidru4niki.com/1630011542558/ekonomika/ekonomichniy_analiz_torgovelnoyi_diyalnosti

13. Гуцаленко Л.В. Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль: навчальний посібник. К. : «Центр учбової літератури», 2014. 496 с.

14. Гуцаленко Л.В., Здирко Н.Г. Стан та перспективи розвитку внутрішнього контролю на підприємствах АПК. *Облік і фінанси АПК*, 2007. № 11: <https://magazine.faaf.org.ua/stan-ta-perspektivi-rozvitku-vnutrishnogo-kontrolyu-na-pidpriemstvah-apk.html>

15. Дем'янів Т. Автоматизація обліку оборотних активів підприємства. *Співдружність наук: архітектура, економіка, право: матеріали X Всеукраїнського студентського наукового симпозиуму (м. Івано-Франківськ, 18 листопада 2022 року)*. Івано-Франківськ: Редакційно-видавничий відділ Університету Короля Данила, 2022. 464 с. С. 105-109.

16. Демченко Т.А. Дослідження основних концепцій оцінки активів. *Актуальні проблеми економіки*, 2006. №3(57). С. 97-102.

17. Дехтяр Н.А., Дейнека О.В., Черноус Т.М. Управління оборотними активами підприємства. *Економіка та суспільство*, 2017. №8. С. 572-578: <http://economyandsociety.in.ua/index.php/index.php/journal-8>.

18. Дзеппарова С.С., Харченко В.О. Сучасні аспекти аналізу фінансового стану підприємства. *Культура народів Причорномор'я*, 2012. № 252. С. 26-31 : <http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/91499/07-Dzhepparova.pdf?sequence=1>

19. Єршова Н.Ю. Удосконалення методичного підходу до аналізу оборотних коштів як фактору ефективності діяльності промислового підприємства. *Вісник Нац. техн. ун-ту «ХП»*. Харків : НТУ «ХП», 2012. № 45 (951). С. 37-46

20. Єфіменко Т.І. Внутрішньогосподарський контроль: навчальний посібник. Харків: УкрДАЗТ, 2013. 313 с.

21. Жиглей І.В. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навчальний посібник. Житомир, 2019. 400 с.

22. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль : навчальний посібник. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с.

23. Ізмайлова Н. В. Управління оборотними активами підприємств : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.08. Київ. нац. ек. ун-т ім. В.Гетьмана. К., 2009. 20 с.

24. Інструкція про безготівкові розрахунки в національній валюті користувачів платіжних послуг: Постанова Правління НБУ від 29.07.2022, № 163: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0163500-22#Text>

25. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 р. зі змінами і доповненнями: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0970-09>

26. Канурна З.Ф. Контроль оборотних активів підприємств машинобудівного комплексу. *Міжнародний збірник наукових праць*, 2013. Випуск 3(12). С. 246-252.

27. Карпова В. Експорт товарів: відображаємо в обліку. *Бухгалтерський тиждень*, 2016. № 36 : <https://i.factor.ua/ukr/journals/bn/2016/september/issue-36/article-21156.html>

28. Кірдіна О.Г. Управління оборотними активами підприємств. *Вісник економіки транспорту і промисловості*, 2013. Вип. 43. С. 133-137: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp_2013_43_28

29. Колісник О. П., Замота І. О. Теоретичні та практичні аспекти обліку і аналізу дебіторської заборгованості у сфері інформації та телекомунікацій. *Modern Economics*, 2019. № 15(2019). С. 108-113: [https://doi.org/10.31521/modecon.V15\(2019\)-15](https://doi.org/10.31521/modecon.V15(2019)-15).

30. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 302 с.

31. Масленніков Є.І. Методи управління ліквідністю торговельного підприємства. *Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління*, 2017. Т. 16, вип. 3. С.71-84: http://nbuv.gov.ua/UJRN/rectpu_2017_16_3_8

32. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07>

33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів»: http://www.minfin.gov.ua/document/92418/МСБО_1.pdf

34. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»: http://www.minfin.gov.ua/document/92420/МСБО_2.pdf

35. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіти про рух грошових коштів»: http://www.minfin.gov.ua/document/92421/МСБО_7.pdf

36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»: http://www.minfin.gov.ua/document/92422/МСБО_8.pdf

37. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: вид. 2014 року. К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2015. 997 с.

38. Муравський В. Оцінка в комп'ютерно-комунікаційній формі обліку. *Облік і аудит. Вісник Тернопільського національного економічного університету*, 2016. №3. С. 122-130.

39. Наконечна Н.В. Контроль і ревізія: навч. посіб. Львів: Видавництво ТзОВ «Ліга-Прес», 2015. 178 с.

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р.: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

41. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.99 р. № 237 зі змінами і доповненнями: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0725-99>.

42. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції»: Наказ Міністерства фінансів України від 26.04.2000 р. № 91 зі змінами і доповненнями: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0284-00>.

43. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290 зі змінами і доповненнями: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0860-99>.

44. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99р. № 318 зі змінами і доповненнями: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00>

45. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: Наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 № 193 зі змінами і доповненнями: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0515-00>.

46. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246 зі змінами і доповненнями: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99>.

47. Овчарова Н. В., Кравченко О. В., Устик Є. С. Транспортні витрати торговельного підприємства: особливості обліку. *Modern Economics*, 2020. № 21(2020). С. 160-165: [https://doi.org/10.31521/modecon.V21\(2020\)-25](https://doi.org/10.31521/modecon.V21(2020)-25).

48. Павленко О.П., Бурсук Г.Ю. Фінансовий аналіз оборотних активів та оптимізація джерел їх формування. *Молодий вчений*, 2017. № 10(50). С. 981-984.

49. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 зі змінами і доповненнями: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0892-99>.

50. Поважний О.С., Крамзіна Н.О., Кваша Ю.В. Особливості визначення сутності та складу поняття «оборотні активи». *Економічний простір*, 2008. №12/2. С. 41-52.

51. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI зі змінами і доповненнями: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

52. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Постанова Правління НБУ від 29.12.2017, № 148: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text>

53. Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті: Постанова Правління НБУ від 02.01.2019, № 5: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0005500-19#Text>

54. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014 р. зі змінами і доповненнями: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

55. Полторак А.С. Визначення сутності оборотних активів: сучасні науково-методологічні підходи. *Ефективна економіка*, 2013. № 7.

56. Полторак А.С. Класифікація оборотних активів підприємств АПК: сучасні науково-методологічні підходи. *Інвестиції: практика та досвід*, 2013. № 15. С. 68-71.

57. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р., № 996-XIV зі змінами і доповненнями: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>

58. Про застосування реєстрів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України 06.07.1995 № **265/95-ВР** зі змінами і доповненнями: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80#Text>

59. Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ : Наказ Міністерства фінансів України, від 02.04.2014, № 372: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14#Text>

60. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 № 959-ХІІ зі змінами і доповненнями: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12>

61. Про товариства з обмеженою відповідальністю: Закон України від 2018 № 2275-VIII, зі змінами і доповненнями: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text>

62. Романів Є.М., Приймак С.В. Контроль і ревізія діяльності суб'єктів підприємництва: навч. посіб. Львів: Ліга-Прес, 2016. 444 с

63. Сафонов Т.І. Поняття і сутність внутрішнього аудиту в системі управління підприємством. *Науково-практичне видання «Незалежний аудитор»*, 2013. №4 (II). С.64-68.

64. Сімаков К.І. Рудман В.І. Аналіз впровадження та використання систем автоматизації бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах. *Економічний вісник*, 2021. №2. С.209.

65. Склабінська А.І., Магдійчук П.О. Оцінка фінансової стійкості та платоспроможності підприємств: вітчизняна та зарубіжна практика. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2009. № 6. Т. 2. С.56–58.

66. Скрипник М.І., Галатенко А.М. Сучасний підхід до організації обліку запасів на підприємстві. *Ефективна економіка*, 2015. № 11: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/1047/1/20160229_502.pdf

67. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни. М.: Магистр, 2010. 224 с.

68. Соляник Л.Г., Галушко О.С. Оборотні засоби промислового підприємства: оптимізація управління: монографія. Дніпропетровськ : Вид-во НГУ, 2009. 239 с.

69. Степаненко О.І. Грошові кошти в системі бухгалтерського обліку підприємства. *Регіональна економіка та управління: наук.-практ.журн.*, 2021. № 1 (берез.). С. 91–98.

70. Тітаренко Г.Б. Оцінка оборотних активів в обліку та аудиті: теоретико-методичні аспекти: автореф. дис. канд. екон. наук: ДАСОА, 2008. 21 с.

71. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія: підручник. К. : Знання-Прес, 2015. 263 с.
72. Фабіянська В.Ю., Сverdзоленко І.Ю. Удосконалення обліку та контролю оборотних активів. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*, 2015. С. 357-366.
73. Федак Л.М. Запаси підприємств: сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки»*. Хмельницький: ХНУ, 2012. № 1. С. 157-162.
74. Філімоненков О.С. Фінанси підприємств: навчальний посібник. К.: МАУП, 2004. 328 с.
75. Халатур С.М., Бровко Л.І., Моруга Т.О. Методологія оцінки ліквідності та платоспроможності сільськогосподарських підприємств. *Економіка та держава*, 2017. № 12. С. 56-60 : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2017_12_13
76. Хом'як Р., Тесак О. Контроль і ревізія: навч. посіб. Л. : ТОВ «Видавнича група «Бухгалтери України», 2021. 264 с.
77. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV зі змінами і доповненнями: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
78. Чайка Т.Ю., Лошакова С.Є., Водоріз Я.С. Розрахунок коефіцієнтів ліквідності за балансом, урахування фінансових і виробничих особливостей підприємства під час здійснення коефіцієнтного аналізу ліквідності. *Економіка та суспільство: електрон. наук. фахове вид*, 2018. Вип. 15. С.900-908: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/15_ukr/139.pdf
79. Шквір В.Д., Загородній А.Г., Височан О.С. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті: підручник. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2013. 400 с.
80. Шпанковська Н.Г., Білова О.С., Канська О.І. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. Дніпропетровськ: НМетАУ, 2012. 154 с.
81. Янчева Л.М., Макеєва З.О., Баранова Л.О. Аудит: навчальний посібник. К. : Знання, 2009. 335 с.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК Ж

**Облікові джерела інформації внутрішнього контролю оборотних активів
ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»**

Номер та назва рахунка	Джерело інформації
20 «Виробничі запаси»	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, аналіз рахунка 20 «Виробничі запаси», картка рахунка 20 «Виробничі запаси», Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)
28 «Товари»	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, аналіз рахунка 28 «Товари», картка рахунка 28 «Товари», Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)
30 «Готівка»; 31 «Рахунки в банках»	Видаткові та прибуткові касові ордери, журнал, касова книга, платіжні доручення, виписка банку, аналіз рахунка 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», картка рахунка 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)
36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, платіжні доручення, чеки, акредитиви, аналіз рахунка 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», картка рахунка 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	Прибуткова і видаткова накладна, платіжні доручення, чеки, аналіз рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами», картка рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами», Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)

ДОДАТОК И

Програма внутрішнього контролю грошових коштів

ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»

Перелік процедур контролю	Термін	Виконавець
Перевірка договорів про повну матеріальну відповідальність з особами, які обслуговують готівку	28.10-30.10	Войтків О.В.
Перевірка термінів проведення інвентаризації каси та відображення в обліку її результатів	01.11-05.11	Войтків О.В.
Інвентаризація готівки та грошових документів у касі	28.10-01.11	Ільків Т.С.
Документальний контроль операцій з готівкою	02.11-03.11	Ільків Т.С.
Перевірка операцій з виплати оплати праці готівкою	04.11-07.11	Ільків Т.С.
Перевірка повноти та своєчасності оприбуткування готівки з банку	06.11-12.11	Войтків О.В.
Перевірка своєчасності повернення в банк залишків готівки (невикористані підзвітні суми, депоненти)	13.11-16.11	Войтків О.В.
Перевірка дотримання правил та розмірів розрахунків готівкою	08.11-12.11	Ільків Т.С.
Перевірка правильності надання позик працівникам готівкою	17.11-21.11	Войтків О.В.
Перевірка дотримання ліміту залишку каси	23.11-26.11	Войтків О.В.
Перевірка показників фінансової звітності про наявність і рух грошових коштів	13.11-15.11	Ільків Т.С.
Контроль правильності відкриття поточних рахунків	16.11-18.11	Ільків Т.С.
Перевірка своєчасності, законності, достовірності, доцільності відображення операцій з надходження та витрачання коштів на рахунках	27.11-01.12	Войтків О.В.
Перевірка обґрунтованості отримання кредитів і позик, їх цільового використання та своєчасності повернення	02.12-06.12	Войтків О.В.
Перевірка дотримання стану розрахунково-платіжної дисципліни щодо укладених договорів	19.12-25.12	Ільків Т.С.
Перевірка операцій з використанням чекових книжок	07.12-10.12	Войтків О.В.
Перевірка кореспонденції рахунків з обліку операцій на рахунках в банках	11.12-16.12	Войтків О.В.
Перевірка облікових реєстрів журнально-ордерної форми	26.11-29.11	Ільків Т.С.

ДОДАТОК К

**Програма внутрішнього контролю товарно-матеріальних цінностей
ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»**

Перелік процедур контролю	Термін	Виконавець
Звірка залишків товарно-матеріальних цінностей за даними Головної книги з залишками в облікових регістрах	20.01-25.01	Ільків Т.С.
Перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність	20.01-25.01	Ільків Т.С.
Перевірка дотримання строків, порядку, документального оформлення та відображення в обліку результатів проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей	26.01-28.01	Ільків Т.С.
Зустрічна перевірка даних договору, документів на оплату, прибуткових накладних, інших супровідних документів з даними відображеними у аналітичному та бухгалтерському обліку	20.01-24.01	Войтків О.В.
Перевірка відповідності прибуткових та видаткових накладних записам в журналі реєстрації	25.01-28.01	Войтків О.В.
Перевірка формування первісної вартості товарно-матеріальних цінностей при надходженні	29.01-02.02	Ільків Т.С.
Перевірка невідфактурованих поставок на предмет оприбуткування та відпуск товарно-матеріальних цінностей у виробництво	02.02-04.02	Ільків Т.С.
Перевірка документального оформлення та відображення в обліку оприбуткування корисних матеріалів після ліквідації основних запасів	05.02-08.02	Ільків Т.С.
Перевірка документального оформлення та відображення в обліку результатів переоцінки товарно-матеріальних цінностей	09.02-15.02	Войтків О.В.
Перевірка документального оформлення товарно-матеріальних цінностей, які знаходяться на відповідальному зберіганні	16.02-18.02	Войтків О.В.
Перевірка документального оформлення товарів, які знаходяться в дорозі	09.02-11.02	Ільків Т.С.
Перевірка документального оформлення, відображення в обліку та незмінності методу оцінки вибуття товарно-матеріальних цінностей	12.02-14.02	Ільків Т.С.
Перевірка правомірності внесення змін в облікову політику з питань вибуття товарно-матеріальних цінностей	18.02-20.02	Войтків О.В.
Перевірка залишків деяких видів товарно-матеріальних цінностей, з метою уникнення приписок чи надмірного списання	21.02-25.02	Войтків О.В.
Взаємна звірка даних матеріального звіту з накладними, лімітно-забірними картками	15.02-18.02	Ільків Т.С.

ДОДАТОК Л

**Програма внутрішнього контролю дебіторської заборгованості
ТОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»**

Перелік процедур контролю	Термін	Виконавець
Звірення залишку заборгованості за даними Головної книги з залишками в облікових регістрах	20.02-25.02	Ільків Т.С.
Перевірка наявності актів звірення і відповідності їх даним аналітичного і синтетичного обліків	26.02-02.03	Войтків О.В.
Визначення великих дебіторів і складання їх переліку	26.02-01.03	Ільків Т.С.
Направлення запитів на підтвердження заборгованості	02.03-06.03	Ільків Т.С.
Перевірка наявності договорів і їхньої реєстрації в спеціальному журналі	03.03-06.03	Войтків О.В.
Перевірка правильності оформлення документів на відвантаження і своєчасного надання їх у бухгалтерію	07.03-13.03	Войтків О.В.
Перевірка повноти і своєчасності оплати рахунків на основі регістрів обліку	07.03-12.03	Ільків Т.С.
Перевірка розрахунків по товарообмінних операціях	14.03-16.03	Войтків О.В.
Зібрання підтверджень того, що поточна дебіторська заборгованість визнається одночасно з визнанням доходу від реалізації	17.03-23.03	Войтків О.В.
Оформлення окремим документом знайдених порушень при дослідженні документів операцій і записів	13.03-16.03	Ільків Т.С.
Перевірка правильності відображення дебіторської заборгованості у балансі та повноти інформації про дебіторську заборгованість у примітках до фінансової звітності	17.03-20.03	Ільків Т.С.
Перевірка результатів проведення інвентаризації дебіторської заборгованості	24.03-28.03	Войтків О.В.
Перевірка обґрунтованості списання дебіторської заборгованості	21.03-25.03	Ільків Т.С.

ДОДАТОК М

Порушення ведення операцій з обліку товарно-матеріальних цінностей

Можливі порушення	Характеристика порушення
Порушення організаційних питань з обліку запасів	<ul style="list-style-type: none"> - не укладено договори про матеріальну відповідальність з комірниками; - не ведеться аналітичний облік руху запасів в бухгалтерії;
Списання запасів у виробництво в розмірі, що перевищує дійсну потребу в них, зумовлює отримання лишків	<ul style="list-style-type: none"> - списання запасів у виробництво не за фактичним їх витрачанням на випуск продукції, а з розрахунку необхідності, встановленої і затвердженої нормами, які в ряді випадків є завищеними і не відображають зниження матеріальних витрат; - порушення технічних умов при відпуску продукції: погіршення її якості внаслідок використання сировини нижчої якості, ніж передбачено технічними нормами, заміна одних компонентів іншими тощо; - необґрунтоване списання сировини і матеріалів на витрати в кількостях, що перевищують їх фактичне і допущене нормами витрачання.
Незаконне утворення лишків запасів	<ul style="list-style-type: none"> - необґрунтоване складання комерційних та внутрішніх актів на недостачу, бій, псування запасів при прийманні, навантаженні, транспортуванні, і розвантаженні їх на складах, базах тощо; - завезення запасів від постачальників в більших кількостях, ніж це зазначено в супровідних документах, або завезення запасів без документального оформлення; - завищення маси тари при складанні актів на її зважування; - внесення до складу запасів сторонніх або однорідних речовин більш низької якості з метою збільшення їх кількості.
Нерегулярне проведення перевірки даних про рух запасів в бухгалтерії і на складах підприємства, не проведення щорічної інвентаризації запасів	<ul style="list-style-type: none"> - призводить до зниження рівня внутрішнього контролю за збереженням запасів
Зберігання на складах великої кількості запасів, які не використовуються	<ul style="list-style-type: none"> - завантаження складів зайвими запасами. Якщо вони швидко псуються або втрачають свої властивості, це призводить до створення прямих витрат запасів
Неправильне списання виробничих запасів та МШП за напрямками витрат	<ul style="list-style-type: none"> - завищення (заниження) окремих видів витрат, що може викривляти дані щодо розміру собівартості виготовленої продукції

ВІДГУК

**на кваліфікаційну роботу «Бухгалтерський облік, аналіз та контроль
оборотних активів»**

на здобуття кваліфікації «магістр»

студентки спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Дем'янів Тетяни Миколаївни

У сучасних умовах для більшості підприємницьких структур типовим наслідком кризових явищ їх економічного розвитку стала відчутна нестача необхідного обсягу оборотних активів, що істотно позначається на ефективності господарювання. Разом із цим низька забезпеченість підприємств оборотними активами супроводжується недостатнім рівнем їх використання. Тому управління оборотними активами потребує належної організації обліково-аналітичного процесу та формування достовірної інформації стосовно облікового відображення досліджуваних активів.

Автором кваліфікаційної роботи виконано самостійне дослідження, яке полягає у розкритті теоретичних аспектів обліку, аналізу і контролю оборотних активів; оцінці сучасного стану обліку оборотних активів ТзОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»; аналізу та методиці проведенні внутрішньогосподарського контролю оборотних активів ТзОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

Виконуючи кваліфікаційну роботу, автор проявила вміння опрацьовувати і систематизувати значну кількість нормативно-правових актів та інших літературних джерел з порядку облікового відображення, аналізу та контролю оборотних активів, а також узагальнювати фактичні обліково-аналітичні дані ТзОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД». Наведений фактичний матеріал роботи характеризує реальний стан фінансово-господарської діяльності об'єкта дослідження.

На особливу увагу заслуговують висвітлені у кваліфікаційній роботі питання, зумовлені порядком облікового відображення оборотних активів в комп'ютерному середовищі та визначенням показників, що характеризують ефективність використання досліджуваних активів.

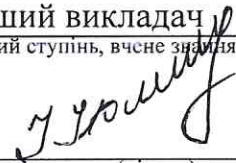
Матеріал у кваліфікаційній роботі викладений з дотриманням внутрішньої логіки, між розділами якої існує логічний взаємозв'язок. Кваліфікаційна робота у повній мірі розкриває питання, пов'язані з предметом дослідження. Тема кваліфікаційної роботи розкрита повністю, досягнута визначена мета та вирішені поставлені завдання.

Суттєві зауваження та недоліки щодо змісту, структури й оформлення кваліфікаційної роботи відсутні. Однак, автору дослідження доцільно було б висвітлити питання, зумовлені порядком облікового відображення витрат майбутніх періодів та переоцінки оборотних активів. Наведене зауваження не зменшує цінності отриманих результатів та носить рекомендаційний характер.

Кваліфікаційна робота Дем'янів Т.М. на тему «Бухгалтерський облік, аналіз та контроль оборотних активів» виконана на належному теоретичному та практичному рівні, заслуговує відмінної оцінки, а її автор – присвоєння освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Кваліфікаційна робота рекомендована до захисту перед Екзаменаційною комісією ЗВО «Університет Короля Данила».

Науковий керівник:

Цюцяк Ігор Любомирович, старший викладач
(прізвище, ініціали, посада, науковий ступінь, вчене звання)



(підпис)

РЕЦЕНЗІЯ
на кваліфікаційну роботу «Бухгалтерський облік, аналіз та
контроль оборотних активів»
на здобуття кваліфікації магістра
студентки спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Дем'янів Тетяни Миколаївни

Оборотні активи складають значну частину ресурсів підприємницьких структур, а тому раціональне та економне їх використання має особливе значення. Будучи самостійною економічною категорією, оборотні активи впливають на процес виробництва і реалізації продукції, їм належить вирішальна роль в організації діяльності підприємства, в забезпеченні його фінансової стійкості і платоспроможності. Належна організація облікового процесу та ефективна система внутрішнього контролю оборотних активів надасть можливість створити надійне інформаційне підґрунтя для управління досліджуваними об'єктами обліку. Враховуючи зазначене питання обліку, аналізу та контролю оборотних активів набуває особливої актуальності.

Кваліфікаційна робота Дем'янів Т.М. виконана на матеріалах ТзОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД» та носить дослідницький характер, що стосується визначення сутності оборотних активів, а також формування обліково-аналітичного забезпечення управління такими активами.

В кваліфікаційній роботі досліджено економічну сутність поняття «оборотні активи», їх класифікацію та оцінку; розкрито інформаційне забезпечення обліку та загальні положення аналізу й контролю оборотних активів; охарактеризовано фінансово-економічний стан ТзОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»; дано оцінку сучасного стану обліку оборотних активів та розроблено рекомендації щодо його вдосконалення на досліджуваному підприємстві; здійснено аналіз оборотних активів, а також розкрити методику внутрішньогосподарського контролю оборотних активів ТзОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД».

У кваліфікаційній роботі зроблено відповідні висновки по питаннях, що досліджувались.

Суттєвих зауважень до кваліфікаційної роботи немає. Однак, у роботі доцільно було б більш детально розглянути питання стосовно організації обліку, в частині формування облікової політики за оборотними активами. Поряд з цим, висловлене зауваження носить рекомендаційний характер і не зменшує цінності отриманих результатів кваліфікаційної роботи, оскільки у цілому робота є логічно завершеним дослідженням.

Кваліфікаційна робота рекомендується до захисту перед Екзаменаційною комісією та заслуговує відмінної оцінки, а її автор Дем'янів Т.М. – присвоєння освітньо-кваліфікаційного рівня «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Рецензент: Головний бухгалтер ТзОВ «ГАЛСТЕП-ЛТД»



_____ (посада, місце роботи, науковий ступінь, вчене звання)

_____ **СОЛТИС Н.П.**

_____ (прізвище, ім'я, по батькові)

_____ (підпис)

_____ (дата)



метадані

Заголовок

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Автор

Дем'янів Т. Ігор Цюцяк

Науковий керівник

підрозділ

King Danylo University

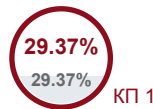
Перелік можливих спроб маніпуляцій з текстом

У цьому розділі ви знайдете інформацію щодо текстових спотворень. Ці спотворення в тексті можуть говорити про **МОЖЛИВІ** маніпуляції в тексті. Спотворення в тексті можуть мати навмисний характер, але частіше характер технічних помилок при конвертації документа та його збереженні, тому ми рекомендуємо вам підходити до аналізу цього модуля відповідально. У разі виникнення запитань, просимо звертатися до нашої служби підтримки.

Заміна букв		2
Інтервали		0
Мікропробіли		460
Білі знаки		0
Парафрази (SmartMarks)		341

Обсяг знайдених подібностей

Зверніть увагу, що високі значення коефіцієнта не автоматично означають плагіат. Звіт має аналізувати компетентна / уповноважена особа.



25

Довжина фрази для коефіцієнта подібності 2

21978

Кількість слів

171360

Кількість символів

Подібності за списком джерел

Прокручіть список та аналізуйте, особливо, фрагменти, які перевищують КП 2 (позначено жирним шрифтом). Скористайтеся посиланням "Позначити фрагмент" та перегляньте, чи є вони короткими фразами, розкиданими в документі (випадкові схожості), численними короткими фразами поруч з іншими (мозаїчний плагіат) або великими фрагментами без зазначення джерела (прямий плагіат).

10 найдовших фраз

Колір тексту

ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	НАЗВА ТА АДРЕСА ДЖЕРЕЛА URL (НАЗВА БАЗИ)	КІЛЬКІСТЬ ІДЕНТИЧНИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)	
1	https://helpiks.org/1-73615.html	113	0.51 %
2	https://learn.ztu.edu.ua/mod/resource/view.php?id=42757	90	0.41 %
3	http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3646/1/%D0%91%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B8%D0%B9%20%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%28%D0%B4%D0%BB%D1%8F%20%D0%BD%D0%B5%20%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%85%20%D1%81%D0%BF%D0%B5%D1%86%D1%96%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D0%B5%D0%B9%29.pdf	78	0.35 %
4	http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/27444/1/Budakovska%20T.S._OPDm-21.pdf	76	0.35 %

5	http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/8881/1/%D0%9D%D0%B0%D0%B2%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B1.%D0%A2%D0%B5%D0%BE%D1%80%D1%96%D1%8F%20%D0%B1%D1%83%D1%85.%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D1%83.pdf	73	0.33 %
6	http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2171	70	0.32 %
7	https://subj.ukr-lit.com/ekonomichnij-analiz-torgoveln%D1%97-diyalnosti-griniv-b-v-3-4-analiz-stanu-tovarnix-zapasiv/	67	0.30 %
8	https://interbuh.com.ua/docs/nak_59.pdf	65	0.30 %
9	Дебіторська заборгованість в системі бухгалтерського обліку, її вплив на ділову активність підприємства 11/21/2022 Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman KNEU (кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу)	65	0.30 %
10	https://subj.ukr-lit.com/ekonomichnij-analiz-diyalnosti-pidpriemstva-savicka-g-v-13-5-analiz-stanu-debitorsko%D1%97-zaborgovanosti/	60	0.27 %

з бази даних RefBooks (0.26 %)

ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	ЗАГОЛОВОК	КІЛЬКІСТЬ ІДЕНТИЧНИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)	
джерело: Paperity			
1	Методи управління ліквідністю торговельного підприємства Євген Іванович Масленніков;	35 (1)	0.16 %
2	Exports of goods and services: common and distinguishing features of accounting and taxation Жиглей Ірина Вікторівна, Осіпчук Дарина Сергіївна;	12 (2)	0.05 %
джерело: RePEC			
1	Comparative Analysis of Accounting Methods for Reporting of Restaurant Business Production and Sales Activity Andriy Tsyutsyak;	11 (1)	0.05 %

з домашньої бази даних (0.00 %)

ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	ЗАГОЛОВОК	КІЛЬКІСТЬ ІДЕНТИЧНИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)	
---------------------	-----------	--	--

з програми обміну базами даних (2.41 %)

ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	ЗАГОЛОВОК	КІЛЬКІСТЬ ІДЕНТИЧНИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)	
1	Дебіторська заборгованість в системі бухгалтерського обліку, її вплив на ділову активність підприємства 11/21/2022 Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman KNEU (кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу)	65 (1)	0.30 %
2	Степаненко О.І._Стаття.docx 3/17/2021 Publishing House "Helvetica" (Видавничий дім "Гельветика")	38 (3)	0.17 %

3	YFCNU/2009/econ/econ_2009_091.pdf 10/29/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	38 (3)	0.17 %
4	Управління фінансовою стійкістю підприємства.doc 6/20/2019 Kharkiv National University of Economics named after S.Kuznets (KNUE) (KNUE)	28 (2)	0.13 %
5	YFCNU/2018m/fpob/fpob_2018_120.pdf 10/28/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	27 (2)	0.12 %
6	YFCNU/2017d/econ/econ_2017_342.pdf 10/29/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	23 (2)	0.10 %
7	Теоретико-методологічні основи обліку та аудит запасів підприємств переробної промисловості.doc 12/4/2020 Sumy National Agrarian University (SNAU)	21 (2)	0.10 %
8	Облік транспортних витрат на підприємствах торгівлі 6/16/2020 Sumy State University (Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування)	19 (1)	0.09 %
9	YFCNU/2019m/fpob/fpob_2019_078.pdf 10/29/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	19 (2)	0.09 %
10	Теоретичні та практичні основи обліку грошових коштів у товаристві з обмеженою відповідальністю «Штерн-Агро» Тлумацького району Івано-Франківської області.doc 11/17/2021 Lviv National Agrarian University (LNAU) ((ЕК) Облік та оподаткування)	17 (2)	0.08 %
11	«ОБЛІК І АНАЛІЗ В УПРАВЛІННІ ОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА» (на матеріалах ПрАТ «Еліта») 12/17/2019 National University Chernihiv Politechnika (NUCP) 2 (Дипломні роботи)	17 (2)	0.08 %
12	Методика обліку та аудиту оборотних активів у міжнародних корпораціях 1/15/2018 Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman KNEU (кафедра міжнародного обліку та аудиту)	16 (3)	0.07 %
13	SUMDU/out2018/Rudova_diplom.pdf 7/20/2019 Sumy State University (SUMDU)	14 (2)	0.06 %
14	SUMDU/out2018/Davydenko_Masters_thesis_2018.pdf 7/22/2019 Sumy State University (SUMDU)	13 (1)	0.06 %
15	EKO_2020_Solotva N U ЕкоМ-62s.docx Облік , аналіз і аудит розрахунків із постачальниками на підприємстві 12/16/2020 The Ivan Franko National University (Економічний факультет)	12 (2)	0.05 %
16	DRB_Fz-61s_Nestorenko.docx 10/20/2020 Sumy State University (Кафедра фінансів і підприємництва (ННІ БіЕМ))	11 (1)	0.05 %
17	Мигрин Марія Управління оборотними активами підприємства.docx 3/24/2018 Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman KNEU (кафедра корпоративних фінансів і контролінгу)	11 (2)	0.05 %

18	ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА 10/2/2017 Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman KNEU (відділ координації та моніторингу періодичних фахових видань)	11 (1)	0.05 %
19	магістерська робота (1).doc 4/11/2018 Vasyl Stefanyk Precarpathian National University (VSPNU) (Економічний факультет)	8 (1)	0.04 %
20	Арділан С.pdf 1/11/2018 Vasyl Stefanyk Precarpathian National University (VSPNU) (Інститут післядипломної освіти та довузівської підготовки)	8 (1)	0.04 %
21	Хомяк С.І. Організаційні засади обліку і контролю поточної дебіторської заборгованості у сільськогосподарських підприємствах Горохівського району Волинської обл..docx 1/24/2018 Lviv National Agrarian University (LNAU) ((ЕК) Облік та оподаткування)	8 (1)	0.04 %
22	2018_ОПАГ_22_Боршовська_Роксолана_Іванівна.docx 12/6/2018 National University "Lviv Politechnika" (NULP2)	8 (1)	0.04 %
23	Statistic_2019_Slunina_Pavlenko.pdf 11/22/2019 V. N. Karazin Kharkiv National University (KKNU) (Економічний факультет - кафедра статистики, обліку та аудиту)	7 (1)	0.03 %
24	YFCNU/2017d/econ/econ_2017_335.pdf 10/29/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	7 (1)	0.03 %
25	Розрахунки з підзвітними особами формування системи їх обліку на ТОВ «ПБГ Ковальська».docx 5/30/2020 Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman KNEU (кафедра аудиту)	7 (1)	0.03 %
26	Стан та напрямки удосконалення обліку наявності і надходження виробничих запасів, аналіз ефективності їх використання 3/17/2018 Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman KNEU (кафедра обліку і оподаткування)	7 (1)	0.03 %
27	Фінанси підприємств_НП.docx 6/14/2019 Kharkiv National University of Economics named after S.Kuznets (KNUE) (KNUE)	7 (1)	0.03 %
28	YFCNU/2017m/econ/econ_2017_165.pdf 10/29/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	6 (1)	0.03 %
29	2018_ОПАГ-22з_Комар Іванна Михайлівна.docx 12/17/2018 National University "Lviv Politechnika" (NULP2)	6 (1)	0.03 %
30	Методика аудиту оборотних активів підприємства 1/23/2018 Kharkiv National University of Economics named after S.Kuznets (KNUE) (KNUE)	5 (1)	0.02 %
31	Statistic_2019_Ponomareva_Lebedeva.pdf 12/15/2019 V. N. Karazin Kharkiv National University (KKNU) (Економічний факультет - кафедра статистики, обліку та аудиту)	5 (1)	0.02 %

32	YFCNU/2009/econ/econ_2009_051.pdf 10/28/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	5 (1)	0.02 %
33	YFCNU/2019m/fpob/fpob_2019_027.pdf 10/28/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	5 (1)	0.02 %
34	Гуменюк Д.Я Організаційні аспекти та методика обліку і аудиту грошових коштів у товаристві з обмеженою відповідальністю Штерн-Агро Тлумацького району Івано-Франківської області .pdf 1/28/2019 Lviv National Agrarian University (LNAU) ((ЕК) Облік та оподаткування)	5 (1)	0.02 %
35	Обґрунтування технології обліку та аналізу оборотних активів щодо ефективного їх використання 1/23/2018 Kharkiv National University of Economics named after S.Kuznets (KNUE) (KNUE)	5 (1)	0.02 %
36	YFCNU/2009/econ/econ_2009_097.pdf 10/28/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	5 (1)	0.02 %
37	YFCNU/2009/econ/econ_2009_103.pdf 10/29/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	5 (1)	0.02 %
38	Формування облікової політики в частині оборотних активів та аналіз ефективності їх використання на підприємстві. Спеціальність 071 «Облік і оподаткування».docx 12/26/2019 Kharkiv National University of Economics named after S.Kuznets (KNUE) (KNUE)	5 (1)	0.02 %
39	YFCNU/2019m/fpob/fpob_2019_063.pdf 10/29/2019 Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University(CNU) (Deanery)	5 (1)	0.02 %

з Інтернету (26.69 %)

ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	ДЖЕРЕЛО URL	КІЛЬКІСТЬ ІДЕНТИЧНИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)	
1	http://dSPACE.wunu.edu.ua/bitstream/316497/27444/1/Budakovska%20T.S._OPDm-21.pdf	687 (50)	3.13 %
2	https://learn.ztu.edu.ua/mod/resource/view.php?id=42757	309 (22)	1.41 %
3	http://dSPACE.wunu.edu.ua/jspui/bitstream/316497/37631/1/%D0%9A%D1%80%D1%83%D0%BF%D0%BA%D0%B0.pdf	204 (28)	0.93 %
4	http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2171	196 (8)	0.89 %
5	http://dSPACE.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/7937/1/%D0%91%D0%B5%D0%B7%D0%BF%D0%B0%D0%BF%D0%B5%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%B0_%D0%B1%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%96%D1%8F%D0%9F%D0%BB%D0%B0%D0%BA%D1%81%D1%96%D1%94%D0%BD%D0%BA%D0%BE_2018_%D0%92%D0%A1%D0%95_%D0%905.pdf	193 (16)	0.88 %
6	http://eprints.kname.edu.ua/55347/1/2018_%D0%9F%D0%95%D0%A7_36%D0%9D_%D0%91%D0%A3%D0%A5_%D0%9E%D0%91%D0%9B.pdf	152 (11)	0.69 %
7	http://eadnurt.diit.edu.ua/bitstream/123456789/12789/1/Huriev_dyp_2020.pdf	131 (8)	0.60 %
8	https://kadrhelp.com.ua/vidryadzheniya-pracivnikiv-poryadok-oformlennya	131 (9)	0.60 %

9	http://oia.Intu.edu.ua/files/Ekonomichni_nauki_Oblik_i_finansi_Vipusk_12_4.pdf	126 (4)	0.57 %
10	https://studall.org/all2-17228.html	126 (3)	0.57 %
11	https://helpiks.org/1-73615.html	123 (2)	0.56 %
12	http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/23_2019/23_2019.pdf	122 (4)	0.56 %
13	http://www.kspu.edu/FileDownload.ashx/%D0%97%D0%91%D0%86%D0%A0%D0%9D%D0%98%D0%9A%20%D0%9A%D0%9E%D0%9D%D0%A4%D0%95%D0%A0%D0%95%D0%9D%D0%A6%D0%86%D0%87%D0%87%2022%20%D0%9A%D0%92%D0%86%D0%A2%D0%9D%D0%AF%202016.pdf?id=7ac97ed2-bc03-4c4c-ab6d-bd676755b2df	119 (5)	0.54 %
14	https://subj.ukr-lit.com/ekonomichnij-analiz-torgovelnosti-diyalnosti-grniv-b-v-3-4-analiz-stanu-tovarnix-zapasiv/	119 (4)	0.54 %
15	http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3646/1/%D0%91%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B8%D0%B9%20%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%28%D0%B4%D0%BB%D1%8F%20%D0%BD%D0%B5%20%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%85%20%D1%81%D0%BF%D0%B5%D1%86%D1%96%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D0%B5%D0%B9%29.pdf	109 (4)	0.50 %
16	https://interbuh.com.ua/docs/nak_59.pdf	103 (4)	0.47 %
17	http://www.vtei.com.ua/doc/22.pdf	94 (9)	0.43 %
18	https://revolution.allbest.ru/audit/00494895_0.html	87 (7)	0.40 %
19	https://vikidalka.ru/1-21961.html	82 (7)	0.37 %
20	https://westudents.com.ua/glavy/17926-33-analiz-vplivu-zabezpechenost-tovarami-ta-h-vikoristannya-na-rozdrbnij-tovarooborot.html	79 (4)	0.36 %
21	http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/19240/1/Fin%20analiz%20Verstka.pdf	76 (6)	0.35 %
22	http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/8881/1/%D0%9D%D0%B0%D0%B2%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B1.%D0%A2%D0%B5%D0%BE%D1%80%D1%96%D1%8F%20%D0%B1%D1%83%D1%85.%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D1%83.pdf	73 (1)	0.33 %
23	https://news.dtki.ua/accounting/individual-transactions/61466-kupivlya-valyuti-stroki-rozraxunkiv-pravila-ta-oblik	73 (7)	0.33 %
24	https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/1047/1/20160229_502.pdf	69 (3)	0.31 %
25	https://sworld.com.ua/ntsw/116-7.pdf	67 (7)	0.30 %
26	https://uteka.ua/ua/publication/news-14-ezhednevnyj-buxgalterskij-obzor-39-podtverzhdayushhie-dokumenty-udostoverayushhie-stoimost-rasxodov	63 (2)	0.29 %
27	http://dspace.nua.kharkov.ua/jspui/bitstream/123456789/1923/1/%D0%9C%D0%B8%D0%BA%D0%BE%D0%BB%D0%B5%D0%BD%D0%BA%D0%BE%20%D0%9E.%20%D0%9F.%20%D0%91%D1%83%D1%85%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA-%D0%A7.1-26.12.2017.pdf	62 (7)	0.28 %
28	http://pro-u4ot.info/files/books/book_fin_upr_pod_obl_gt.pdf	61 (8)	0.28 %
29	https://subj.ukr-lit.com/ekonomichnij-analiz-diyalnosti-pidpriyemstva-savicka-g-v-13-5-analiz-stanu-debitorsko%D1%97-zaborgovanosti/	60 (1)	0.27 %
30	http://xn--e1ajqk.kiev.ua/wp-content/uploads/2019/12/Tereshhenko-L-O-Mati-nko-Zubenko-Navch-posibnik.pdf	56 (4)	0.25 %

31	http://knowledge.allbest.ru/audit/2c0b65625b2bd78b4c43b89421306c27_0.html	51 (4)	0.23 %
32	http://www.vtei.com.ua/images/VN/20_04_44.pdf	51 (7)	0.23 %
33	http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/1_2019/152.pdf	50 (5)	0.23 %
34	http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/8688/1/%D0%92%D0%B5%D1%80%D0%B8%D0%B3%D0%B0%20%D0%AE.%D0%90.%20%D0%9E%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%BF%D0%BE%D0%BB%D1%96%D1%82%D0%B8%D0%BA%D0%B0.pdf	49 (7)	0.22 %
35	https://www.kadrovik.ua/content/vidryadzhennya-pracivnyka-poryadok-napravlennya-ta-oformlennya	49 (2)	0.22 %
36	http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/27747/1/%D0%92%D0%BE%D1%80%D0%BE%D0%BD%D0%BA%D0%BE%20%D0%90.%D0%AE.%20%D0%9E%D0%9C%D0%9E%D0%BC-21.pdf	47 (4)	0.21 %
37	https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/09/Sadovs-ka.-B.-Bukhhalters-kyy-oblk-2013.pdf	40 (4)	0.18 %
38	https://www.mnau.edu.ua/files/nauk_rob/studentresearchjournal071.pdf	39 (1)	0.18 %
39	http://www.ogk.ho.ua/files/FinZvit_2019.pdf	38 (4)	0.17 %
40	http://www.xktei.km.ua/files/Zbirnik_XKTEI_15.pdf	37 (5)	0.17 %
41	https://www.hneu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/11/MV_9_2015.pdf	36 (5)	0.16 %
42	https://pns.hneu.edu.ua/mod/resource/view.php?id=219416&lang=uk	36 (2)	0.16 %
43	https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/node/1946/tezy1.pdf	36 (1)	0.16 %
44	http://dspace.puet.edu.ua/bitstream/123456789/7710/1/%D0%94%D0%A0%20%D0%A3%D1%81%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%9C%D0%A1.pdf	36 (5)	0.16 %
45	http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/1102/1/%D0%9A%D0%BE%D1%80%D0%BE%D0%BB%D1%8C%20%D0%A0%D0%BE%D0%BC%D0%B0%D0%BD%20%D0%A0%D0%BE%D0%BC%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87.pdf	35 (3)	0.16 %
46	http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/506/1/%D0%9C%D0%B0%D0%BA%D1%81%D1%96%D0%BC%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%92.%D0%A4.%20%20%D0%91%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B8%D0%B9%20%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BF%D1%96%D0%B4%D1%80%D1%83%D1%87%D0%BD%D0%B8%D0%BA.pdf	35 (6)	0.16 %
47	http://dspace.tneu.edu.ua/retrieve/14234/foam_kovs_bo_ba_LEK.pdf	35 (4)	0.16 %
48	https://www.bibliofond.ru/view.aspx?id=789701	34 (4)	0.15 %
49	https://vikidalka.ru/2-158.html	33 (2)	0.15 %
50	http://znau.edu.ua/images/public_document/2020/%D0%B1%D1%83%D1%85/%D0%B6%D1%83%D1%80%D0%BD/%D0%94%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BE%D0%BA%20.%20%D0%92%D0%B8%D0%BF%D1%83%D1%81%D0%BA%205%20%D0%B4%D0%BE%20%D0%B6%D1%83%D1%80%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%83%20%E2%84%962.%202018.pdf	33 (3)	0.15 %
51	https://www.jrc.com.ua/files/2015/balans_na_31.12.2015.pdf	32 (1)	0.15 %
52	https://otherreferats.allbest.ru/audit/00083755_0.html	31 (3)	0.14 %
53	https://learn.ztu.edu.ua/mod/resource/view.php?id=96540	31 (1)	0.14 %
54	https://kavynm.com/2020/12/29/osnovni-pokazyky-ta-minimumy-dlia-2021-roku/	31 (3)	0.14 %

55	http://www.vtei.com.ua/doc/27_03_19zb2.pdf	31 (5)	0.14 %
56	http://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/pidrozdzily/Aspirantura/Rady/Spec_vchen_a_rada/Dysertacii/2019_07/Mohniak_Disert.pdf	30 (3)	0.14 %
57	https://otherreferats.allbest.ru/law/00137292_0.html	29 (2)	0.13 %
58	http://www.vtei.com.ua/konfa/23_05_19/7_68.pdf	29 (1)	0.13 %
59	http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/9511	28 (4)	0.13 %
60	https://i.factor.ua/ukr/journals/nk/2012/may/issue-10/article-92385.html	27 (4)	0.12 %
61	https://land.gov.ua/wp-content/uploads/2019/07/%D0%A4%D1%96%D0%BD%D0%B0%D0%BD%D1%81%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D0%B9-%D0%B7%D0%B2%D1%96%D1%82-%D1%81%D1%83%D0%B1%D1%94%D0%BA%D1%82%D0%B0-%D0%BC%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D0%BE-%D0%BF%D1%96%D0%B4%D0%BF%D1%80%D0%B8%D1%94%D0%BC%D0%BD%D0%B8%D1%86%D1%82%D0%B2%D0%B0-%D0%B7%D0%B0-%D0%86%D0%86-%D0%BA%D0%B2%D0%B0%D1%80%D1%82%D0%B0%D0%BB-2019-%D1%80%D0%BE%D0%BA%D1%83-1.pdf	26 (4)	0.12 %
62	http://ir.lib.vntu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/8469/%20%20%20%20%20.%20%20%20%20%20_%20.pdf?sequence=1	26 (5)	0.12 %
63	http://www.fpodessa.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=5317%3A2017-03-29-06-54-13&catid=86%3A2017-03-29-06-22-58&Itemid=113&lang=ru	26 (3)	0.12 %
64	https://studopedia.net/14_622_sistema-upravlinnya-oborotnim-kapitalom-pidpriemstva.html	26 (3)	0.12 %
65	https://www.webkursovik.ru/kartgotrab.asp?id=4754	26 (2)	0.12 %
66	https://studopedia.com.ua/1_122359_priklad.html	25 (1)	0.11 %
67	https://core.ac.uk/download/pdf/158807266.pdf	25 (2)	0.11 %
68	http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/32707/1/Verba_OPDm_21.pdf	24 (2)	0.11 %
69	http://dspace.knau.kharkov.ua/jspui/bitstream/123456789/2111/1/%D0%9F%D1%80%D0%B0%D0%BA%D1%82%D0%B8%D0%BA%D1%83%D0%BC%20%D0%B7%20%D1%84%D1%96%D0%BD%D0%B0%D0%BD%D1%81%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D0%B3%D0%BE%20%D1%82%D0%B0%20%D1%83%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D1%96%D0%BD%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D0%B3%D0%BE%20%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D1%83.doc	23 (4)	0.10 %
70	https://nalogovaya.ulitsa.com.ua/1229-zblshenyi-rozmr-dobovih-na-vdryadzhennya-ponad-vstanovlen-normi-vklyuchayetsya-do-opodatkovuvanogo-dohodu-platnika-podatku-ta-vdobrazhayetsya-v-podatkovomu-rozrahunku-za-f-1df-pd-oznakoyu-118.html	22 (1)	0.10 %
71	http://referatu.net.ua/referats/7371/43042	22 (2)	0.10 %
72	http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/17586/4/Kurs_lekciy-Kontrol_i_revizija.pdf	21 (3)	0.10 %
73	http://visnykznu.org/issues/2018/2018-econ-1/7.pdf	21 (3)	0.10 %
74	http://xn--e1ajgk.kiev.ua/wp-content/uploads/2019/03/Finansovyj_Oblik-2017.pdf	21 (3)	0.10 %
75	http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&Z21ID=&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF%2FNVkhd_u_2014_6%285%29_.pdf	20 (1)	0.09 %
76	http://nubip.edu.ua/sites/default/files/u209/zbirnik_tez_nubip_23.03.2018.pdf	20 (3)	0.09 %

77	http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004732-polozhennya-pro-sluzhbovi-vidryadzhennya	19 (2)	0.09 %
78	http://www.vtei.com.ua/images/VN/20_04_38.pdf	19 (3)	0.09 %
79	https://smekni.com/a/20841-5/organzatsiya-metodika-auditu-groshovikh-koshtv-5/	18 (3)	0.08 %
80	https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/06/Ekonomika-i-suspilstvo-15-2018.pdf	17 (2)	0.08 %
81	http://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/10/%D0%9E%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA-%D1%96-%D0%BE%D0%BF%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F-%D0%97%D0%95%D0%94-%D0%BB%D0%B5%D0%BA%D1%86%D1%96%D1%97-%D0%BD%D0%B0%D0%B2%D1%87%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B8%D0%B9-%D0%BF%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B1%D0%BD%D0%B8%D0%BA.doc	16 (2)	0.07 %
82	http://oia.lntu.edu.ua/files/32_2018.pdf	15 (2)	0.07 %
83	http://www.xktei.km.ua/files/8_2017.pdf	15 (2)	0.07 %
84	http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/35778/1/Hural%20Y.R.%20OPD-41.pdf	15 (2)	0.07 %
85	http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/18072/1/%D0%9F%D0%B5%D1%82%D1%80%D0%B8%D0%BA%D1%96%D0%B2.pdf	15 (1)	0.07 %
86	https://ronl.org/referaty/raznoe/670140/	14 (2)	0.06 %
87	https://otherreferats.allbest.ru/audit/00106374_0.html	14 (2)	0.06 %
88	http://www.ksau.kherson.ua/files/konferencii/20201022/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA_%D0%BB%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%BE%D0%BF%D0%B0%D0%B4_2020.pdf	13 (2)	0.06 %
89	https://www.fozzy.ua/upload/iblock/0e9/%D0%A0%D1%96%D1%87%D0%BD%D0%B0%20%D1%96%D0%BD%D1%84%D0%BE%D1%80%D0%BC%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F%20%D0%A4%D0%BE%D0%B7%D0%B7%D1%96-%D0%A4%D1%83%D0%B4%20%D0%B7%D0%B0%202018%20%D1%80.%20(25.04.19%D1%80.).pdf	13 (2)	0.06 %
90	http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/2893/1/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C%20%D0%BF%D1%96%D0%B4%D0%BF%D1%80%D0%B8%D1%94%D0%BC%D1%81%D1%82%D0%B2.pdf	13 (2)	0.06 %
91	http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/9460/1/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D0%BD%D0%B0%D1%83%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%BE-%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%BA%D1%82%D0%B8%D1%87%D0%BD%D0%B8%D1%85%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%B9.pdf	13 (2)	0.06 %
92	http://ffpo.chnu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/12/%D0%86.docx	13 (2)	0.06 %
93	https://otherreferats.allbest.ru/audit/00073088_0.html	12 (1)	0.05 %
94	https://press.vntu.edu.ua/index.php/vntu/catalog/download/655/1155/2334-1?inline=1	12 (1)	0.05 %
95	http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/31404/1/2014-Finansovj_oblik.pdf	12 (2)	0.05 %
96	http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/46431/3/prohramy_2020_Finansy_pidpriemstv.pdf	10 (2)	0.05 %
97	http://www.vtei.com.ua/doc/vupysk32.pdf	10 (2)	0.05 %
98	http://oia.lntu.edu.ua/files/Fakhovy_zbirnik_Ch_2.pdf	9 (1)	0.04 %

99	http://sarny-rda.gov.ua/book/export/html/1196	9 (1)	0.04 %
100	http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/27754/1/%D0%A1%D1%83%D0%B1%D1%87%D1%83%D0%BA%20%D0%90.%D0%90.%20%D0%9E%D0%9C%D0%9E%D0%BC-21.pdf	8 (1)	0.04 %
101	http://lib.sumdu.edu.ua/library/docs/rio/2018/Finansovyi_oblik.pdf	8 (1)	0.04 %
102	http://www.vtei.com.ua/doc/2018/konf18/3.pdf	8 (1)	0.04 %
103	https://knowledge.allbest.ru/audit/3c0b65625b2ac79b4c43b88421216d27_1.html	7 (1)	0.03 %
104	http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/27699/1/%D0%9E%D0%9F%D0%97%D0%B7%D0%BC-21.%20%D0%93%D1%80%D0%B0%D0%B1%D0%BE%D0%B2%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B0%20%D0%9D.%D0%9C.%20%20%D0%9E%D0%91%D0%9B%D0%86%D0%9A%2C%20%D0%9A%D0%9E%D0%9D%D0%A2%D0%A0%D0%9E%D0%9B%D0%AC%20%D0%A2%D0%90%20%D0%9F%D0%A0%D0%90%D0%92%D0%9E%D0%92%D0%95%20%D0%97%D0%90%D0%91%D0%95%D0%97%D0%9F%D0%95%D0%A7%D0%95%D0%9D%D0%9D%D0%AF%20%D0%97%D0%9E%D0%92%D0%9D%D0%86%D0%A8%D0%9D%D0%AC%D0%9E%D0%95%D0%9A%D0%9E%D0%9D%D0%9E%D0%9C%D0%86%D0%A7%D0%9D%D0%9E%D0%87%20%D0%94%D0%86%D0%AF%D0%9B%D0%AC%D0%9D%D0%9E%D0%A1%D0%A2%D0%86.pdf	7 (1)	0.03 %
105	http://dspace.tneu.edu.ua/jspui/bitstream/316497/37773/3/%D0%92%D1%96%D0%B4%20%D0%B7%D0%BD%D0%B0%D0%BD%D1%8C%20%D0%B4%D0%BE%20%D0%BA%D0%BE%D0%BC%D0%BF%D0%B5%D1%82%D0%B5%D0%BD%D1%82%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D0%B5%D0%B9%2019_05.pdf	7 (1)	0.03 %
106	https://bibliofond.ru/view.aspx?id=863807	7 (1)	0.03 %
107	https://medoc.ua/blog/jakshho-granichnij-rozmir-dobovih-perevishhenij	7 (1)	0.03 %
108	http://inmad.vntu.edu.ua/portal/static/1303E48B-A6E7-4E34-8C58-D4264C51A43A.pdf	6 (1)	0.03 %
109	http://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/pidrozdilii/Aspirantura/Rady/Spec_vchen_a_rada/Dysertacii/2016_02/Shishuta_O_Ju_Disertacija.pdf	6 (1)	0.03 %
110	http://repo.snau.edu.ua/bitstream/123456789/2816/1/%D0%A2.%20%D0%86.%20%D0%9C%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80.%20%D0%BD%D0%B0%D1%83%D0%BA.%20%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%84.%20%D1%81%D1%82%D1%83%D0%B4.%20%D0%A1%D0%9D%D0%90%D0%A3.pdf	6 (1)	0.03 %
111	http://eir.zntu.edu.ua/bitstream/123456789/5640/1/MV_Androsova.pdf	6 (1)	0.03 %
112	https://oblikbudget.com.ua/files/2021/Dodatok5.docx	6 (1)	0.03 %
113	https://www.growth.in.ua/novi-sotsialni-standarty-dlya-pratsivnykiv-apk/	6 (1)	0.03 %
114	https://conferences.vntu.edu.ua/public/files/1/fm_2018_netpub.pdf	6 (1)	0.03 %
115	http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/1639/1/Untitled.FR11.pdf	5 (1)	0.02 %
116	https://knowledge.allbest.ru/audit/3c0b65625b2bd69a4c43a89521216d37_1.html	5 (1)	0.02 %
117	http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/24545/1/%D0%A2%D1%80%D1%83%D0%B1%D1%96%D0%BB%D0%BA%D0%BE.%20%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D1%96%D1%87%D0%BD%D0%B8%D0%B9%20%D0%B7%D0%BC%D1%96%D1%81%D1%82%2C%D0%B2%D0%B8%D0%B7%D0%BD%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F%2C%20%D0%BE%D1%86%D1%96%D0%BD%D0%BA%D0%B0%20%D1%96%20%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BF%D0%BE%D1%82%D0%BE%D1%87%D0%BD%D0%B8%D1%85%20%D0%B1%D1%96%D0%BE%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D1%96%D1%87%D0%BD%D0%B8%D1%85%20%D0%B0%D0%BA%D1%82%D0%B8%D0%B2%D1%96%D0%B2_copy.pdf	5 (1)	0.02 %

118	http://oia.lntu.edu.ua/files/OEM_4_12_2016.pdf	5 (1)	0.02 %
119	https://zakon.help/article/vidshkoduвання-произду-на-taksi-uber-u-vidryadzhenni-za/	5 (1)	0.02 %

Список прийнятих фрагментів (немає прийнятих фрагментів)

ПОРЯДКОВИЙ НОМЕР	ЗМІСТ	КІЛЬКІСТЬ ОДНАКОВИХ СЛІВ (ФРАГМЕНТІВ)
------------------	-------	---------------------------------------
