

**Павлова Г. Є.**  
доктор економічних наук,  
професор кафедри обліку, аудиту  
та управління фінансово-економічною безпекою,  
академік АЕНУ,  
директор Навчально-наукового інституту економіки  
Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету  
**Приходько І. П.**  
кандидат наук з державного управління, професор,  
завідувач кафедри обліку, аудиту  
та управління фінансово-економічною безпекою  
Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету  
**Тютюнник Я. В.**  
магістр  
Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету

**Pavlova H. E.**  
Doctor of Economics,  
Professor of the Department of Accounting, Audit  
and Management of Financial and Economic Security,  
Academician AENU,  
Director of the Educational and Scientific Institute of Economics  
Dnipropetrovsk State Agrarian and Economic University  
**Prihodko I. P.**  
Doctor of Science in State University, Professor,  
Head of the Department of Accounting, Audit  
and Management of Financial and Economic Security  
Dnipropetrovsk State Agrarian and Economic University  
**Tiutiunnik Y. V.**  
Master  
of Dnipropetrovsk State Agrarian and Economic University

## ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

**Анотація.** У процесі дослідження економіко-правової сутності операцій з оборотними активами як об'єкта бухгалтерського обліку доведено, що оборотні активи є засобами господарюючого суб'єкта, які потрібні підприємству для його функціонування у різних формах діяльності з метою одержання прибутку, а прибуток – це чи не найголовніша причина діяльності підприємства. Оборотні активи входять до другого розділу балансу підприємства, який надає користувачам повну та правдиву інформацію про фінансовий стан підприємства на звітну дату. Визначено, що основним завданням будь-якого виробничого підприємства є доцільне та ефективне використання оборотних активів. Не менш важливим для безперервності аграрного товаровиробництва є нормування та оптимізація джерел фінансування оборотних активів в умовах інфляційних процесів і збільшення конкуренції. Це має велике значення для виконання власної виробничої програми підприємства, дотримання зобов'язань перед споживачами і створення умов для конкурентоспроможного розвитку сільськогосподарського підприємства.

**Ключові слова:** оборотні активи, ефективність використання, запаси, сільськогосподарське підприємство, бухгалтерський облік, виробництво.

**Вступ та постановка проблеми.** Забезпечення безперервного процесу функціонування сучасного аграрного підприємства здійснюється за рахунок наявних оборотних активів. Від ступеня ефективності використання оборотних активів залежать стан підприємства та його безперебійна робота. Система бухгалтерського обліку забезпечує користувачів, як зовнішніх, так і внутрішніх, інформацією про стан активів, про прибутковість господарюючого суб'єкта. Одним з основних завдань обліку оборотних активів є надання повної, правдивої та неупередженої інформації щодо них у фінансовій звітності. Однак інформація щодо оборотних активів не завжди є такою через недосконалість законодавства та часті зміни в ньому. Тому дослідження облікового забезпечення опе-

рацій з надходження та використання оборотних активів набуває особливої актуальності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання обліково-контрольного забезпечення операцій з оборотними активами аграрних підприємств досліджували вітчизняні й зарубіжні вчені: Ф. Бутинець, Л. Гуцаленко, В. Карпов, М. Корінько, В. Ніценко, О. Олійник, М. Огітчук, О. Петрук, Н. Потриваєва, М. Проданчук, В. Пузійчук, М. Пушкар, Я. Соколов, О. Цуканов, М. Штейнман та ін.

З огляду результати здійснених досліджень, не применшуючи їх значення для розвитку науки, необхідним є розроблення теоретичних та організаційно-методичних положень обліково-контрольного забезпечення операцій з придбання виробничих запасів за договором купівлі-продажу.

**Метою** дослідження є обґрунтування теоретичних положень та розроблення практичних рекомендацій з удосконалення організації та методичного забезпечення обліку операцій з оборотними активами сільськогосподарських підприємств.

**Результати дослідження.** Облік запасів, хоч не складний методологічно, дуже трудомісткий, оскільки до складу запасів на підприємстві відносять сотні видів найменувань, за кожним з яких для забезпечення кількісної та якісної інформації ведуть аналітичний облік. Облік запасів ведеться в натуральному та грошовому вимірюванні й потребує постійного контролю.

Порядок оформлення первинної документації за запасами залежить від виду матеріалів, джерел їх надходження та каналів використання. У процесі документального оформлення первинного обліку виробничих запасів на підприємстві користуються відповідними нормативними документами.

У разі надходження запасів на підприємство від постачальників основними первинними документами, за якими їх оприбутковують на баланс, є: накладні, товарно-транспортні накладні (далі – ТТН). Наведені документи є супровідними, оскільки фактично вони супроводять партії запасів, містять усі потрібні дані для оприбуткування на баланс, а саме: найменування, одиниці виміру, кількість, ціну за одиницю, вартість, суму ПДВ, а також необхідні реквізити постачальника. Важливо зазначити, що «додатковим супровідним документом» до перелічених вище є податкова накладна [2].

На запаси, що надійшли на підставі первинних супровідних документів, на підприємстві виписують прибуткові ордери, куди переносять дані з первинних документів на одержання запасів. Трапляється, що запаси надходять без супровідних документів, на підприємстві їх оприбутковують на склад за чинними цінами чи цінами попередніх аналогічних поставок. Проте до кінця звітної періоду слід забезпечити наявність первинних документів, а щодо різниці в цінах провести відповідні коригування.

У разі закупівлі товарів у населення підприємством оформляється акт закупівлі товарно-матеріальних цінностей, форма якого має бути затверджена наказом про облікову політику. В акті закупівлі обов'язково зазначають паспортні дані та ідентифікаційний код особи-продавця. Первинними документами, що підтверджують вартість придбаних матеріалів підзвітними особами, є товарний рахунок і акт (довідка), які складає підзвітна особа з участю інших посадових осіб підприємства.

Внутрішнє переміщення виробничих запасів зі складу на склад на підприємстві оформляється спеціальними накладними, які виписує склад-відправник у двох примірниках. Це дає можливість використати їх на складі одержувача як прибутковий документ, а на складі, що відпустив запаси, – як видатковий.

Відпуск запасів зі складу на підприємстві здійснюється матеріально відповідальною особою за належно оформленими документами: лімітно-забірними картами, накладними, актами на списання.

Загалом відповідне оформлення списання запасів залежить від характеру їх списання. Так, якщо списання зі складу мають разовий характер за центрами використання, то складають накладну внутрішньогосподарського призначення – удвох примірниках, один з яких залишають на складі, а другий – передають одержувачеві. Вони мають бути підписані особами, уповноваженими на це керівником підприємства. У разі постійного (почергового) списання запасів на певний об'єкт на підприємстві оформляють відпуск запасів за лімітно-забірними кар-

тами. Отже, лімітно-забірні карти виписують на одну чи декілька позицій запасів. Відпуск на виробництво відбувається на основі попередньо визначених лімітів.

Лімітування відпуску запасів базується на затверджених нормах витрат відповідних запасів, обсягу виробництва з урахуванням перехідних залишків запасів. Під час відпуску матеріалів за лімітно-забірними картами один примірник карти передається споживачеві запасів (керівникові підрозділу), другий залишається на складі. Завскладом підприємства відмічає у двох примірниках лімітно-забірної карти дату та кількість відпущених запасів і виводить залишок ліміту. Отже, цей документ є зручним для багаторазового списання однотипних запасів на одного споживача [5].

Стороннім організаціям відвантаження запасів оформляється накладними, ТТН, рахунками-фактурами. Видача запасів на сторону здійснюється безпосередньо представникам покупців на основі належно оформлених довіреностей на одержання цінностей. Отже, від правильно організованого первинного обліку руху виробничих запасів залежить правильність списання запасів, процес формування собівартості тощо [1].

З огляду на те, що центрів зберігання запасів є декілька, а отже, матеріально відповідальних осіб також декілька, а бухгалтер, як правило, – один, на підприємстві чітко визначають терміни передачі первинних документів до бухгалтерії для їх проведення в обліковому процесі. Для цього складають графік надходження первинних документів до бухгалтерії (табл. 1).

На підприємстві матеріальні цінності переважно надходять від постачальників, відносини з якими регулюються на підставі договорів на постачання.

Широкий перелік об'єктів, що входять до складу малоцінних і швидкозношуваних предметів (далі – МШП) на підприємстві, створює труднощі в організації облікової роботи, що спричиняє формування недостовірної інформації про їх склад та вартість. Згідно з п. 6 П(С)БО 9 для МШП характерним є багаторазове використання протягом операційного циклу (одного року) та збереження натуральної форми. Крім того, вони не містять переліку МШП, тому на підприємстві можуть самостійно встановлювати та відображати у наказі про облікову політику склад МШП. Для покращення ефективності обліку пропонуємо узагальнити МШП в окремі групи, які дадуть змогу оперативно реагувати на зміни в їхньому складі.

Ще одним складником оборотних активів на підприємстві є дебіторська заборгованість, організація обліку якої має досить важливе значення, тому що сприяє впорядкуванню інформації та її достовірній оцінці за операціями із борговими правами (дебіторами). Облік дебіторської заборгованості в Україні регулюється П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [4].

Основною особливістю обліку та водночас проблемою дебіторської заборгованості можна назвати непристосованість методів визначення резерву сумнівних боргів, які передбачені в П(С)БО 10, до обліку на українських підприємствах і, виходячи з цього, недостовірні дані при відображенні резерву сумнівних боргів у балансі. Тому вирішити цю проблему можна, затвердивши перелік документів, що підтверджують і обґрунтовують визнання заборгованості сумнівною (безнадійною). Розрахунок резерву сумнівних боргів необхідно проводити на підставі середніх статистичних даних.

У статті «Грошові кошти та їх еквіваленти» підприємством відображаються кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових

Графік подання первинних документів з обліку запасів до бухгалтерії підприємства

Структурний підрозділ	Назва документа	Строк подання	Кому подається
Склад сировини	Прибуткова накладна, товарно-транспортна накладна, накладна, накладна на внутрішнє переміщення, акт на списання запасів, лімітно-забірна карта	Щодня за попередній день (14:00—15:00)	Бухгалтеріві
Склад сировини	Звіт про рух матеріальних цінностей	До 3-го числа наступного місяця за звітним	Бухгалтеріві
Склад будівельних матеріалів	Прибуткова накладна, товарно-транспортна накладна, накладна, накладна на внутрішнє переміщення, акт на списання запасів, лімітно-забірна карта	Щодня за попередній день (15:00—16:00)	Бухгалтеріві
Склад будівельних матеріалів	Звіт про рух матеріальних цінностей	До 4-го числа наступного місяця за звітним	Бухгалтеріві
Склад запасних частин	Прибуткова накладна, товарно-транспортна накладна, накладна, накладна на внутрішнє переміщення, акт на списання запасів, лімітно-забірна карта	Щодня за попередній день (16.00-17.00)	Бухгалтеріві
Склад запасних частин	Звіт про рух матеріальних цінностей	До 5-го числа наступного місяця за звітним	Бухгалтеріві
Склад готової продукції	Накладна на оприбуткування, товарно-транспортна накладна, накладна, накладна на внутрішнє переміщення, акт на списання продукції	Щодня за попередній день (12.00-13.00)	Бухгалтеріві
Склад готової продукції	Звіт про рух матеріальних цінностей	До 5-го числа наступного місяця за звітним	Бухгалтеріві

Джерело: побудовано за опрацьованими регістрами первинного обліку

коштів. У цій статті окремо наводяться кошти в національній та іноземній валютах. Серед проблем обліку грошових коштів підприємства виділяють такі як: визнання та класифікація грошових коштів; правильне їх відображення у фінансовій звітності; організація контролю за процесом збереження та використання грошових коштів; оптимізація надходжень і виплат готівки та формування інформаційної бази даних для аналізу отриманих і втрачених вигод від проведених заходів.

Особливість обліку грошових коштів зумовлює їх класифікацію за призначенням та місцем зберігання. За призначенням грошові кошти поділяються на кошти для обороту (оборотні) та для спеціального призначення (необоротні). За місцем зберігання – на грошові кошти в банку, касі підприємства у підзвітних осіб, у контрагентів (видані аванси), вкладені в еквіваленти цінні папери тощо. Згідно з чинним положенням, усі грошові кошти підприємства, що призначені для здійснення господарської діяльності, зберігаються на рахунку у банку і обліковуються на рахунку «Рахунки в банках»; для обліку грошових коштів необоротного призначення (депозити капіталовкладень тощо) призначено рахунок «Інші необоротні активи»; для обліку готівки і руху коштів – рахунок «Готівка»; для обліку коштів у дорозі, грошових документів, сертифікатів – рахунок «Інші кошти»; для куплених цінних паперів – рахунок «Поточні фінансові інвестиції»; для одержаних векселів – рахунок «Короткострокові векселі одержані». Правильна побудова обліку грошових коштів на підприємстві дає змогу забезпечити інформацію про їх наявність, цілеспрямоване використання та контроль за зберіганням.

Для обліку витрат майбутніх періодів призначений рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів». На цьому

рахунку на підприємстві узагальнюється інформація про понесені витрати у звітному періоді, які підлягають віднесенню на витрати. Система обліку витрат майбутніх періодів, що відображається в активі та пасиві, має такі особливості. Суми, що відображаються в статті «Витрати майбутніх періодів», різні за змістом, що призводить до викривлення показників ліквідності підприємства на практиці. У зв'язку з цим виникає необхідність розділити облік об'єктів витрат майбутніх періодів на відповідних субрахунках з можливістю відображати сальдо рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» за субрахунками в балансі. Отже, враховуючи той факт, що чітких рекомендацій щодо формування та обліку витрат майбутніх періодів немає, підприємства можуть самостійно вирішувати, які витрати включати до складу витрат майбутніх періодів, а також визначати терміни списання цих витрат. З огляду на це одні статті, віднесені до витрат майбутніх, можуть бути віднесені до оборотних активів, інші – до необоротних [3].

Далі розглянемо основні господарські операції підприємства щодо обліку розрахунків із поставальниками за отримани виробничі запаси (табл. 2).

**Висновки.** Облікове забезпечення оборотних активів є важливим елементом системи управління, що забезпечує отримання достовірної, повної і правдивої інформації про результати діяльності від використання цієї обліково-економічної категорії. Таким чином, на підставі проведеного аналізу можна дійти висновку, що оборотні активи підприємства – це не обмежені у використанні грошові кошти або інші активи, котрі призначені для споживання чи реалізації протягом операційного циклу. Що стосується дослідження проблеми, пов'язаної з обліком оборотних активів, то тут відсутня єдина методика їх аналізу, яка вимагає

Відображення господарських операцій з придбання запасних частин у постачальників в бухгалтерському обліку

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Перераховано кошти за запчастини	Платіжне доручення, виписка банку	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	311/1 «Поточний рахунок в національній валюті, ПриватБанк»	235,02
Оприбутковано одержані від постачальника запчастини з ПДВ	Накладна	207 «Запасні частини»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	195,85
Відображено суму нарахованого постачальниками ПДВ, включено до податкового кредиту	Податкова накладна	641 «Розрахунки за податками-ПДВ»	631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	39,17

подальших досліджень і розробок. Її рішення полягає у створенні такої методики обліку оборотних активів, яка б дала змогу не тільки чітко визначити їх фінансовий стан, а й була б доступною у використанні, зрозумілою та еко-

номічно ефективною, бо управління оборотними активами має спрямовуватися на забезпечення потенційної можливості отримання підприємством грошових надходжень від використання кожного їхнього складника.

#### Список використаних джерел:

1. Дрозд С.С. Правові засади обліку виробничих запасів вітчизняних підприємств / С.С. Дрозд // Матеріали IV Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції «Перспективи функціонування фінансової інфраструктури в умовах децентралізації економіки». 2017. С. 28–31.
2. Карпов В.П. Практика обліку запасів. Придбання запасів (порівняльний аналіз нормативних документів) / В.П. Карпов // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація. Збірник тез доповідей учасників VI міжнародної наукової конференції, присвяченої пам'яті д.е.н., проф. заслуженого діяча науки і техніки України Олексія Сергійовича Бородкіна (15.03.1930 – 14.03.2002) / Держком статистики України, Держ. акад. Статистики. Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов. ред.) та ін. – К.: ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2008. С. 86–98.
3. Маркович О.В. Особливості документального оформлення обліку та оподаткування придбання запасів за готівку / О.В. Маркович // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація. Збірник тез доповідей учасників VI міжнародної наукової конференції, присвяченої пам'яті д.е.н., проф. заслуженого діяча науки і техніки України Олексія Сергійовича Бородкіна (15.03.1930 – 14.03.2002) / Держком статистики України, Держ. акад. Статистики. Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов. ред.) та ін. – К.: ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2008 – С. 41–44.
4. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку надходження цінностей і податкового кредиту з ПДВ та шляхи їх вирішення / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. 2007. № 5. С. 11–21.
5. Потриваєва Н.В. Дискусійні аспекти в організації обліку запасів на сільськогосподарських підприємствах / Н.В. Потриваєва, І.В. Пелипканич // Економічний форум. 2014. № 3. С. 306–310.

### УЧЕТНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ ПО ПОСТУПЛЕНИЮ И ИСПОЛЬЗОВАНИЮ ОБОРОТНЫХ АКТИВОВ

**Аннотация.** В процессе исследования экономико-правовой сущности операций с оборотными активами как объекта бухгалтерского учета доказано, что оборотные активы являются средствами хозяйствующего субъекта, которые нужны предприятию для его функционирования в различных формах деятельности с целью получения прибыли, а прибыль – это едва ли не самая главная причина деятельности предприятия. Оборотные активы входят ко второму разделу баланса предприятия, который предоставляет пользователям полную и достоверную информацию о финансовом состоянии предприятия на отчетную дату. Определено, что основной задачей любого производственного предприятия является целесообразное и эффективное использование оборотных активов. Не менее важным для непрерывности аграрного производства товара является нормирование и оптимизация источников финансирования оборотных активов в условиях инфляционных процессов и увеличения конкуренции. Это имеет большое значение для выполнения собственной производственной программы предприятия, соблюдения обязательств перед потребителями и создания условий для конкурентоспособного развития сельскохозяйственного предприятия.

**Ключевые слова:** оборотные активы, эффективность использования, запасы, сельскохозяйственное предприятие, бухгалтерский учет, производство.

### ACCOUNTING OPERATIONS FOR THE REVENUE AND USE OF BREAKDOWN ASSETS

**Summary.** In the process of studying the economic and legal essence of operations with current assets as an object of accounting proved that working assets are means of an economic entity, which is needed by the enterprise for its operation in various forms of activity in order to receive profits, and profit is not the main reason for the enterprise. Current assets are included in the second section of the company's balance sheet, which provides users with complete and true information about the financial position of the enterprise at the reporting date. It has been determined that the main task of any production enterprise is the expedient and efficient use of working assets. Equally important for the continuity of agrarian commodity production is the rationing and optimization of sources of financing of circulating assets in conditions of inflationary processes and increase of competition. This is of great importance for the implementation of its own production program of the company, compliance with obligations to consumers and the creation of conditions for the competitive development of an agricultural enterprise.

**Key words:** current assets, efficiency of use, stocks, agricultural enterprise, accounting, production.