

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Анотація. Розглянуто визначення сутності поняття "оборотні активи", розкрито структуру оборотних активів підприємства і виявлено особливості їх обліку. Запропоновано шляхи вдосконалення системи облікового забезпечення управління оборотними активами з метою покращення діяльності підприємства.

Аннотация. Рассмотрено определение сущности понятия "оборотные активы", раскрыта структура оборотных активов предприятия и выявлены особенности их учета. Предложены пути совершенствования системы учетного обеспечения управления оборотными активами с целью улучшения деятельности предприятия.

Annotation. The paper discusses the definition of the essence of the concept of "current assets", the structure of current assets of the company and the particular properties of their accounting. The ways of improving the system of accounting current assets management are offered in order to increase the enterprise performance.

Ключові слова: грошові елементи, дебіторська заборгованість, запаси, оборотні активи, поточні фінансові інвестиції.

Забезпечення безперервного процесу функціонування підприємства повинно здійснюватись за рахунок наявності 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 підприємства. Одним із основних завдань обліку оборотних активів є надання повної, правдивої та неупередженої інформації щодо них у фінансовій звітності. Однак інформація відносно оборотних активів не завжди є такою через недосконалість законодавства та часті зміни в ньому. Тому проблема обліку оборотних активів набуває особливої актуальності.

Серед відомих науковців, які у своїх працях детально розглядали питання обліку оборотних активів, слід відзначити таких вітчизняних вчених: Безруких П. С., Бутиця Ф. Ф., Врублевського Н. Д., Голову С. В., Малюгу Н. М., Никоневича Г. І., Мниха Є. В., Познаховського В. А., Сопка В. В., Чумаченка М. Г., Ткаченко Н. М., Швеця В. Г. та ін. Серед зарубіжних авторів ця проблема також розглядається в наукових працях Велми Глен А., Дж. Сигела, Дж. Шим, Е. С. Хендріксена. Проте ряд питань щодо методики бухгалтерського обліку оборотних активів підприємств вимагає подальших досліджень і наукових розробок [1].

Мета статті полягає у визначенні сутності поняття "оборотні активи", основних особливостей їх обліку, а також у виявленні структури оборотних активів підприємства.

Відповідно до визначення оборотних активів у П(С)БО 2: "Оборотні активи – грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу" [2].

Оборотні активи – термін, який визначено як найменування другого розділу активу бухгалтерського балансу, тобто до оборотних активів відносяться ті активи, які у бухгалтерському балансі відображаються у його другому розділі. До основних елементів оборотних активів належать: запаси, дебіторська заборгованість, поточні фінансові інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти, витрати майбутніх періодів [1].

Слід розглянути особливості обліку кожного елемента оборотних активів окремо.

П(С)БО 9 "Запаси" визначає методологічні засади формування бухгалтерського обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності. Згідно з цим стандартом, запаси – це активи, які:

утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;

перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством [3].

Тобто запаси – це оборотні матеріальні активи, які використовуються у процесі виробництва та постійно перебувають на різних стадіях активного перетворення, починаючи від закупівлі та закінчуючи їх використанням або реалізацією [1].

Облік запасів хоч не складний методологічно, але, як правило, дуже трудомісткий, оскільки до складу запасів можуть входити сотні видів найменувань, за кожним з яких для забезпечення кількісної та якісної інформації слід вести 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 підприємствах користуються відповідними нормативними документами.

Також існує проблема щодо складу малоцінних і швидкозношуваних предметів (МШП). Широкий перелік об'єктів, що входять до складу МШП, створює труднощі в організації облікової роботи на підприємствах, що спричиняє формування недостовірної інформації про їх склад та вартість. Згідно з п. 6 П(С)БО 9 для малоцінних і швидкозношуваних предметів характерним є багаторазове використання протягом операційного циклу (одного року) та збереження натуральної форми. Крім того, вони не містять перелік МШП, тому підприємства самі встановлюють і відображають у наказі про облікову політику склад МШП [3]. Для покращення ефективності обліку можна

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

Поточні фінансові інвестиції – інвестиції, які підприємство утримує на строк, що не перевищує один рік, і які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент, крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів. Вони відображаються за статтею "Поточні фінансові інвестиції" у розділі II "Оборотні активи" балансу [2], охоплюють еквіваленти грошових коштів, тобто короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості, та інші поточні інвестиції. Це є однією з особливостей їх обліку.

У статті "Грошові кошти та їх еквіваленти" відображаються кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів. У цій статті окремо наводяться кошти в національній та іноземній валютах [5].

Серед проблем обліку грошових коштів виділяють такі:

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 класифікація 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 цінних паперів тощо. Згідно з діючим положенням, усі грошові кошти підприємств, що призначені для здійснення господарської діяльності, мають зберігатися на рахунках у банку: для обліку готівки і руху коштів в обороті, що зберігаються в банку, або якщо кошти господарства мають цільове призначення (розрахунки з постачальниками за акредитивом тощо) – рахунок "Рахунки в банках"; для обліку грошових коштів необоротного призначення (депозити капіталовкладень тощо) – рахунок "Інші необоротні активи"; для обліку готівки і руху коштів – рахунок "Каса"; 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 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 даному рахунку 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. Наприклад, суми витрат, пов'язані з освоєнням нових виробництв, агрегатів і установок, не можна вважати сумами покриття поточних зобов'язань. Інформація про характер об'єктів, що відображаються в статті "Витрати майбутніх періодів", необхідна в ході аналізу господарської діяльності, оскільки при розрахунку коефіцієнтів частина з них підлягає включенню в розрахунок одних коефіцієнтів і виключенню з розрахунку інших коефіцієнтів, куди, відповідно, підлягають включенню витрати майбутніх періодів, або вони зовсім не беруться до уваги під час розрахунку. 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 [2].

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 [6].

Таким чином, на підставі проведеного аналізу можна зробити висновок, що оборотні активи – це не обмежені у використанні грошові кошти або інші активи, котрі призначені для споживання чи реалізації протягом операційного циклу. Що стосується дослідження проблеми, пов'язані з обліком оборотних активів, то тут відсутня єдина методика їх аналізу, яка вимагає подальших досліджень і наукових розробок. Ця проблема також відображається у працях багатьох вітчизняних вчених. Її рішення полягає у створенні такої методики обліку оборотних активів, яка б дозволила не тільки чітко визначити їх фінансовий стан, а й була б доступною у використанні, зрозумілою та економічно ефективною, бо управління оборотними активами має спрямовуватися на забезпечення потенційної можливості отримання підприємством грошових надходжень від використання кожної їхньої складової.

Наук. керівн. Черноіванова Г. С.

Література: 1. Яковишина Н. А. Оборотні активи, їх відображення в обліку та фінансовій звітності [Електронний ресурс] / Н. А. Яковишина, Пшеничний І. В. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/4_SND_2011/Economics/7_79172.doc 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Баланс", затверджене Наказом МФУ № 131 від 14.06.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджене Наказом МФУ від 20 жовтня 1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 р. № 237 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції",

затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 01 від 23.03.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx. 6. Саприкин В. М. Затраты будущих периодов : дисс. докт. экон. наук : 01.06.2008 / Саприкин В. М. – М., 2008. – 166 с. 7. Бурко К. В. Чинна практика обліку оборотних активів [Електронний ресурс] / К. В. Бурко. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/10_NPE_2010/Economics/62577.doc.htm.