

УДК 657

Т. А. Бурова,

д. е. н., професор кафедри обліку та економічного аналізу,

Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського, м. Миколаїв

В. В. Волошина,

викладач кафедри обліку та економічного аналізу,

Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського, м. Миколаїв

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ТЕОРІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ

T. Burova,

the Dr. of Economics, the Professor of Accounting and Economic Analysis,

Mykolaiv National University V. Sukhomlynsky, Mykolaiv

V. Voloshina,

Lecturer, Department of Accounting and Economic Analysis,

National University of Mykolaiv V. Sukhomlynsky, Mykolaiv

PROBLEMATIC ASPECTS OF THE THEORY OF ACCOUNTING AND CONTROL OF CURRENT ASSETS OF ENTERPRISES

Функціонування підприємств в умовах ринку зумовлює трансформацію підходів до якості бухгалтерської інформації, необхідної для прийняття рішень управлінським персоналом. Це зумовлює необхідність удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та контролю поточних активів як основи інформаційного забезпечення управління заготівельною, виробничою та збутовою діяльністю. У статті розглянуто питання бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю оборотних активів підприємств з метою управління ними. Досліджено взаємозв'язок понять "оборотні активи", "оборотні кошти", "оборотний капітал" для теоретичного обґрунтування їх значення; удосконалено існуючу класифікацію оборотних активів для застосування у практичній діяльності підприємств.

Formulation of the problem in general. Operation of the business in a market transformation approach leads to the quality of the accounting information necessary for decision making by management. This leads to the need to improve the organization and methodology of accounting and control of current assets as the basis for an information security management stockpiling, production and marketing activity. The article deals with the issue of accounting and internal control current assets of enterprises to manage them. The interrelation between the concepts of "current assets", "working capital" for the theoretical justification of their meaning; extending existing classification of current assets for use in the practice of enterprises.

Ключові слова: оборотні активи, оборотні кошти, оборотний капітал, контроль, управління, інформаційні основи.

Key words: current assets, working capital, control, management, informational basis.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ

Функціонування підприємств в умовах ринку зумовлює трансформацію підходів до якості бухгалтерської інформації, необхідної для прийняття рішень управлінським персоналом. Це зумовлює необхідність удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та контролю поточних активів як основи інформаційного забезпечення управління заготівельною, виробничою та збутовою діяльністю.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Вивчення методики теоретичного та практичного обґрунтування питань, пов'язаних з управлінням, організацією і веденням бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу поточних активів займалися вітчизняні вчені, зокрема: О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуйєв, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, З.Ф. Канурна, Г.Г. Кірейцев, М.М. Коцупатрий, В.Г. Лінник, Б.М. Литвин, А.В. Нападовська, В.В. Сопко, М.С. Пушкарь, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, В.О. Шевчук. Водночас потребують подальших досліджень проблемні питання, пов'язані з уточненням понятійного апарату, удосконаленням методики бухгалтерського обліку капіталізованих витрат в частині оборотних активів, методики внутріш-

нього контролю облікового відображення їх використання та порядку розкриття інформації на різних стадіях господарських процесів, враховуючи тривалість операційного циклу та керуючись системним підходом.

МЕТА ДОСЛІДЖЕННЯ

Метою дослідження є обґрунтування організаційних і методичних положень, а також розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку й контролю поточних активів у системі управління підприємств. Для досягнення мети поставлено наступні завдання:

— усунути неузгодженість понять у бухгалтерському обліку, враховуючи економічну сутність оборотних активів, з метою теоретичного обґрунтування підходів до організації процесу облікового забезпечення прийняття управлінських рішень;

— удосконалити існуючу класифікацію оборотних активів підприємства для організації та ведення бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей виробничого споживання оборотних активів;

— розкрити особливості організації та здійснення контрольних процедур на підприємстві та довести необхідність бухгалтерського контролю витрачання поточних активів з метою розподілу обов'язків суб'єктів внутрішнього контролю.

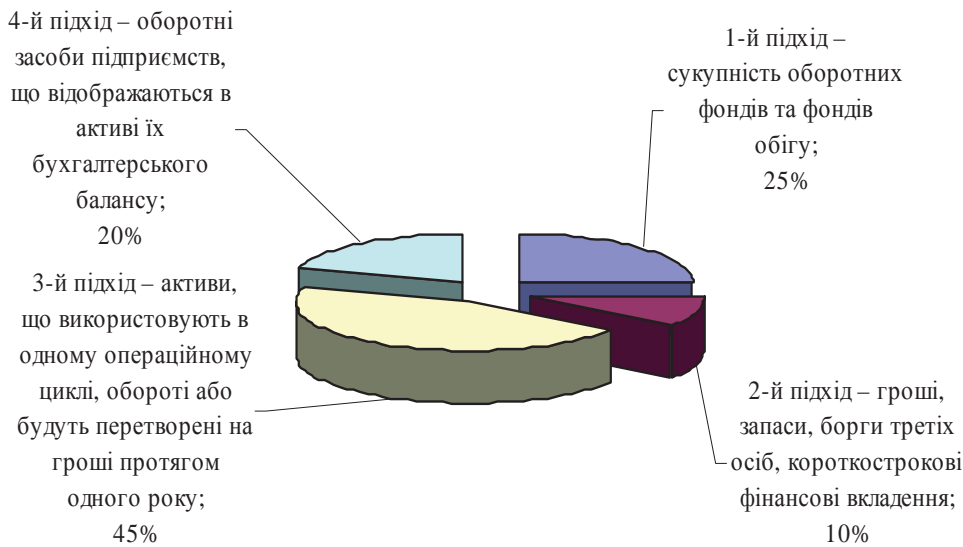


Рис. 1. Підходи науковців до трактування поняття "оборотні активи" за період 1927–2012 рр.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

На підприємствах оборотні активи відіграють значну роль, тому їх облік, збереження та раціональне використання в процесі виробництва має важливе значення у підвищенні ефективності господарської діяльності. Бухгалтерський облік поточних активів перебуває в центрі уваги всіх управлінських служб, що пов'язано з прагненням збільшити оборотність капіталу, вкладеного в оборотні активи, адже нераціональна організація бухгалтерського обліку їх руху може призвести до необґрунтованих витрат. Обсяг і структура оборотних активів у значній мірі залежать від обсягу витрат на виробництво та швидкості руху матеріальних цінностей [1, с. 285].

Одним з важливих факторів ефективності процесу виробництва продукції є раціональне вироблення споживання активів, тому теоретичне дослідження економічної сутності категорії "оборотні активи" має важливе практичне значення. Зміна умов господарювання зумовлює необхідність уточнення сутності таких понять, як "оборотні активи", "оборотні кошти" та "оборотний капітал", з метою забезпечення ритмічності, злагоженості та ефективності діяльності підприємства. Відмітимо, що в публікаціях останніх років незначна увага приділена дослідженню економічної сутності понять "оборотний капітал", "оборотні кошти" та "оборотні активи", а зосереджено увагу на управлінському та контрольному аспектах. Проведений аналіз літературних джерел дозволяє виділити чотири підходи економістів до трактування сутності оборотних активів (рис. 1)

Дослідження економічної сутності оборотних активів виявило наявність різних підходів науковців до трактування змісту поняття "оборотні активи". Вважаємо за доцільне під оборотними активами розуміти грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом дванадцяти місяців з дати балансу або операційного циклу, якщо він більший за рік.

У ході проведеного дослідження виявлено проблему відсутності чітко структурованої класифікації оборотних активів підприємства для раціональної організації і ведення бухгалтерського обліку. Від застосування науково побудованої класифікації оборотних активів та віднесення об'єктів до певної групи залежить послідовність ведення бухгалтерського обліку, рівень деталізації бухгалтерської інформації, що формує необхідну базу щодо групи чи певного об'єкта обліку для управління ними. Встановлено, що основними та достатніми для управління є чотири ознаки класифікації

оборотних активів: за економічною природою; принципами організації; видами (елементами), передбаченими Планом рахунків; характером джерел формування. Використання інших ознак призведе до зростання непродуктивних витрат часу бухгалтерського персоналу в частині формування інформації і не сприятиме її корисності для керівного складу підприємства [5].

За результатами дослідження доведено, що практичне втілення прийнятих управлінських рішень залежить від достовірності сформованого інформаційного середовища щодо бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю оборотних активів на підприємствах. Контроль витрачання оборотних активів необхідно організувати на всіх рівнях управління, у

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

Дієва система контролю є надійною передумовою сучасного удосконалення системи управління, ефективного використання матеріальних ресурсів. Для поліпшення бухгалтерського обліку, забезпечення достовірності оформлених первинних документів, збереження цінностей і підвищення ефективності заходів, що проводяться використовується внутрішній контроль [2].

Організаційне забезпечення пов'язане з упорядкуванням взаємовідносин між працівниками, функціональними органами контролю оборотних активів, тобто здійснюється розподіл контролюючих функцій (рис. 2).

З урахуванням завдань внутрішнього контролю операцій з поточними активами запропоновано розподіл обов'язків між відділами й службами підприємства, що сприятиме забезпеченню керівників відповідними повними, достовірними та своєчасними даними з конкретними кваліфікованими рекомендаціями. Проблеми в отриманні оперативних даних, у частині обліку витрат виробництва та собівартості готової продукції, виникають через невиконання контрольних функцій бухгалтерами, тому важлива роль у здійсненні організації контролю за оборотними активами підприємства повинна належати функціональним відділам бухгалтерських служб.

При здійсненні бухгалтерського контролю окремих складових оборотних активів на підприємствах слід розробляти спеціальну програму перевірки із зазначенням повного переліку контролюючих робіт, завдань, а також відповідальних за їх виконання виконавці. При складанні програми бухгалтерського контролю слід враховувати, що вона повинна бути обґрунтованою та гнучкою, тобто враховувати умови роботи об'єкта, що контролюється, тенденції його розвитку, цілі контролю та витрати часу на його проведення. При визначенні планових витрат часу на проведення контролю необхідно враховувати такі фактори, як обсяг документообороту, ступінь автоматизації обробки облікової інформації; спосіб перевірки об'єкта (суцільний чи вибірковий); період, що підлягатиме перевірці. При плануванні бухгалтерського контролю слід дотримуватися принципу гнучкості, оскільки за наявності ймовірнісних подій програ-



Рис. 2. Напрями контролю оборотних активів на підприємствах

ма може уточнюватися або доповнюватися, виходячи із конкретних обставин [4, с. 340].

Для отримання повної і достовірної інформації про операції з оборотними активами потребує розробки методика їх внутрішнього контролю, яка передбачає визначення методів контролю або їх сукупності, що будуть використані в процесі контролю оборотних активів. Визначено наступні етапи внутрішнього контролю витрачання оборотних активів: перевірка організації обліку матеріальних цінностей; інвентаризація незавершеного виробництва; контроль витрачання матеріальних цінностей зі складів та перевірка дотримання лімітів при видачі цінностей; загальної оцінки ефективності використання матеріальних ресурсів; перевірка стану приймально-здавальних документів; з'ясування наявності норм витрачання матеріальних цінностей та перевірка їх дотримання; використання матеріальних цінностей на виробництві та контроль за раціональним використанням матеріалів; контроль за втратою матеріальних цінностей, зумовленою крадіжками працівниками підприємства, виявлення застарілих та неходовових матеріалів; контролю за використанням матеріалів у допоміжних цехах; контроль реалізації матеріальних цінностей на сторону та витрачання на соціально-культурні заходи.

ВИСНОВКИ ДОСЛІДЖЕННЯ

На основі методів індукції та дедукції обґрунтовано, що під оборотними активами слід розуміти сукупність економічних благ, виражених у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, які залучаються в економічний процес діяльності суб'єкта господарювання у вигляді оборотного капіталу та призначені для реалізації чи споживання протягом дванадцяти місяців з дати балансу або операційного циклу, якщо він триваліший за рік.

Узагальнення, порівняльний аналіз та систематизація поглядів вітчизняних і зарубіжних авторів на класифікацію оборотних активів дозволили встановити розгалуженість класифікаційних ознак, що нівелює їх практичне значення. З урахуванням сутності оборотних активів встановлено, що основними та достатніми для використання у практиці облікової роботи є чотири їх ознаки класифікації: за економічною природою; принципами організації; видами (елементами); характером джерел формування. Виділення наведених класифікаційних ознак є теоретично обґрунтованим і сприяє використан-

ню розробленої класифікації оборотних активів у практичній діяльності підприємств.

З урахуванням визначених завдань внутрішнього контролю запропоновано розподіл обов'язків контролю за операціями з оборотними активами між відділами і службами підприємства, що сприятиме забезпеченню керівників відповідними повними, достовірними та своєчасними даними з конкретними кваліфікованими рекомендаціями. Розроблена методика внутрішнього контролю витрачання оборотних активів передбачає виконання наступних дій: перевірку організації обліку матеріальних цінностей; інвентаризацію незавершеного виробництва; контроль витрачання матеріальних цінностей зі складів та перевірку дотримання лімітів при видачі цінностей; загальну оцінку ефективності використання матеріальних ресурсів; перевірку стану приймально-здавальних документів; з'ясування наявності норм витрачання матеріальних цінностей та перевірку їх дотримання; контроль за раціональним використанням матеріалів; контроль за втратою матеріальних цінностей.

Література:

1. Карпенко О.О. Удосконалення управління оборотними активами підприємства. — К., 2009. — Вип. 10.
2. Лаврова Ю.В. Оцінювання функцій управління оборотними активами на машинобудівному підприємстві // Науковий вісник ужгородського університету. — 2011. — № 33.
3. Суков Г.С. Підходи до вирішення сучасних проблем обліку оборотних активів // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 202: В 4 т. Том II. — Дніпропетровськ: ДНУ, 2011. — С. 340—345.
4. Суков Г.С. Показники стану та ефективності використання оборотних активів: ліквідність та оборотність // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 2. — Житомир: ЖДТУ, 2012. — С. 301—313.
5. Суков Г.С. Моделі облікових операцій з оборотними активами для потреб управління // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 213: В 6 т. Том IV. — Дніпропетровськ: ДНУ, 2012. — С. 922—927.

References:

1. Karpenko, O.O. (2009), "Improvement of current assets of the enterprise", *Ekonomika: problemy teorii ta praktyky*, Zbirnyk naukovykh prats, vol. 10, pp. 41—45.
2. Lavrova, Yu.V. (2011), "Evaluation of current assets management functions on the manufacture of machinery", *Naukovyj visnyk uzhhorodsk'koho universytetu*, vol. 11, pp. 67—69.
3. Sukov, H.S. (2011), "Pidkhody Approaches to solving modern problems keeping current assets", *Ekonomika: problemy teorii ta praktyky*, vol. 4, pp. 340—345.
4. Sukov, H.S. (2012), "Performance status and effectiveness of current assets, liquidity and convertibility", *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalters'koho obliku, kontroliu i analizu. Mizhnarodnyj zbirnyk naukovykh prats'*, vol. 2, pp. 301—313.
5. Sukov, H.S. (2012), "Models accounting operations of current assets for management", *Ekonomika: problemy teorii ta praktyky. Zbirnyk naukovykh prats'*, vol. 6, no IV, pp. 922—927.

Стаття надійшла до редакції 10.11.2014 р.