

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

бакалавра

(освітній рівень)

на тему:

“ Облік, аналіз і аудит витрат поточних зобов’язань підприємства ”

Виконала: студентка 2 курсу, групи ОО(ст)з-21
спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Ільчишин Уляни Володимирівна
(прізвище та ініціали студента)

Керівник Лещук Г. В.
(прізвище та ініціали)

Рецензент Дмитришин Л.І.
(прізвище та ініціали)

Івано-Франківськ – 2023 р.

Факультет Економічний
Кафедра Обліку і оподаткування
Освітній рівень “бакалавр”
Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

(підпис)

Баланюк І.Ф.

(прізвище, ім'я, по батькові)

“30” вересня 2022 р.

ЗАВДАННЯ

на дипломну роботу студента

Ільчишин Уляна Володимирівна

1. Тема роботи: “Облік, аналіз і аудит витрат поточних зобов’язань підприємства ”

керівник роботи: Лещук Галина Василівна доктор економічних наук, професор,
професор кафедри обліку і оподаткування

2. Перелік питань, які потрібно розробити:

2.1. Дослідження теоретичних основ обліку, аудиту та аналізу поточних зобов'язань підприємства.

2.2. Розгляд особливостей бухгалтерського обліку та аудиту поточних зобов'язань підприємства.

2.3. Вивчення теоретичних і практичних аспектів їх взаємозв'язку із стратегічним управлінням компанією.

3. Дата видачі завдання 07.10.2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретична частина	17.02.2023 р.	
2	Практична частина	16.03.2023 р.	
3	Висновки	18.04.2023 р.	
4	Подання дипломної роботи до кафедри	10.05.2023 р.	
5	Захист роботи в ПНУ	26.06.2023 р.	

Студент

_____ Ільчишин У.В.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи

 Лещук Г.В.
(прізвище та ініціали)

Міністерство освіти і науки України
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет

ВІДГУК

на бакалаврську роботу

студентки 2 курсу групи ОО-ст(з)21

Ільчишин Уляни Володимирівни

на тему: “Облік, аналіз і аудит витрат поточних зобов’язань підприємства”

Актуальність теми. В наш час умова фінансової кризи, все більше виникає в українській економіці, важливим являється питання своєчасності здійснення розрахунків між усіма суб’єктами господарської діяльності в країні. Недотримання термінів погашення зобов’язань спричиняє їх накопичення і в свою чергу призводить для кредиторів знецінення грошових коштів. В свою чергу це негативно позначиться у фінансовому стані підприємства.

Вирішення зазначеної нами проблеми цілком можливе за умови результативного управління поточними і довгостроковими зобов’язаннями. Прийняття ефективних управлінських рішень виконуються на підставі певної інформації про усі поточні зобов’язання, які формується в системі здійснення бухгалтерського обліку підприємства. В зв’язку із цим з’являється значна необхідність удосконалення методичних та теоретичних аспектів підтвердження, документування, класифікації відображення і оцінки поточних зобов’язань в системі обліку, а також усієї методики аналізу зобов’язань і зазначення впливу на платоспроможність усього підприємства в умовах сучасного господарювання.

Мета дослідження. Метою дослідження є розгляд теоретичних та практичних аспектів обліку, аналізу і аудиту витрат поточних зобов’язань підприємства в умовах сучасного бізнесу.

Об’єкт дослідження є облік, аналіз і аудит витрат поточних зобов’язань підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”.

Практичне значення отриманих результатів. Реалізація розроблених

пропозицій, в роботі дозволить оптимізувати та забезпечити правильний облік, аналіз і аудит поточних зобов'язань підприємства. Визначення шляхів підвищення ефективності контролю поточних зобов'язань підприємства.

Недоліки. Незважаючи на наукову і практичну цінність роботи, доцільним було б більш ґрунтовніше висвітлити процеси бухгалтерського обліку що відбуваються на підприємстві. Однак дане зауваження має рекомендаційний характер та не знижує рівень виконання роботи.

Загальний висновок. Магістерська робота *Ільчишин Уляни Володимирівни* на тему: “Облік, аналіз і аудит витрат поточних зобов'язань підприємства ” є завершеним, поглибленим, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом і оформленням відповідає вимогам щодо таких робіт, допускається до захисту з високою позитивною оцінкою, а її автор заслуговує присудження кваліфікації “бакалавр” за спеціальністю “Облік і оподаткування”. Оцінка: заслуговує оцінки “відмінно”.

Науковий керівник:

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри обліку і оподаткування
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника



Г.В. Лещук

“26” травня 2023 р.

Міністерство освіти і науки України
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

РЕЦЕНЗІЯ

на бакалаврську роботу
студентки 2 курсу групи ОО-ст(з)21
Ільчишин Уляни Володимирівни

на тему:

“ Облік, аналіз і аудит витрат поточних зобов’язань підприємства ”

Актуальність теми. Дипломна робота є самостійним змістовним і комплексним науковим дослідженням, яке присвячене актуальній темі “ Облік, аналіз і аудит витрат поточних зобов’язань підприємства ”

У сучасних умовах зобов’язання виступають одним з основних джерел фінансування діяльності, тому від управління ними залежить ефективне функціонування суб’єкта господарювання. Перефразовуючи відомий вираз, можна сказати, що жити із зобов’язаннями нелегко, але й без них неможливо. Наявність зобов’язань є нормальним явищем будь-якого діючого підприємства. Важливо не те, чи має підприємство заборгованість перед іншими особами, а те, яка динаміка і структура цих зобов’язань. Інформація про зобов’язання, про їхню структуру та обсяги дуже важлива для зовнішніх користувачів його фінансової звітності. З огляду на це, найважливішого значення набуває відповідність прийнятим стандартам і точність формування в обліку інформації про зобов’язання та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Самостійні розробки і пропозиції автора. На базі ТОВ “Фармгейт Україна” досліджено аспекти обліку, аналізу і аудиту витрат поточних зобов’язань підприємства; значення практичного досвіду у цій сфері; визначення перспектив розвитку процесів управління компанією.

Практичне значення отриманих результатів. Реалізація розроблених пропозицій, в роботі дозволить оптимізувати та забезпечити правильне використання документації та чітку організацію документообігу в системі бухгалтерського обліку підприємства. Такі результати відбудуться, шляхом правильного впорядкування всього обліку, аналізу і аудиту витрат поточних зобов'язань підприємства. Практична значимість результатів дослідження полягає в можливості використання рекомендацій, висвітлених у кваліфікаційній роботі, комерційними підприємствами стосовно формування, організації та контролю поточних зобов'язань.

Загальний висновок і оцінка бакалаврської роботи. Бакалаврська робота *Ільчишин Уляни Володимирівни* на тему: “ Облік, аналіз і аудит витрат поточних зобов'язань підприємства ” виконана відповідно до вимог кафедри обліку і оподаткування “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”, тому може бути допущена до захисту із оцінкою “відмінно”, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 “Облік і оподаткування”.

Рецензент:

доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри економічної кібернетики
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника



Дмитришин Л.І.

“26” травня 2023 р.

ВСТУП

Актуальність теми. В наш час умова фінансової кризи, все більше виникає в українській економіці, важливим являється питання своєчасності здійснення розрахунків між усіма суб'єктами господарської діяльності в країні. Недотримання термінів погашення зобов'язань спричиняє їх накопичення і в свою чергу призводить для кредиторів знецінення грошових коштів. В свою чергу це негативно позначиться у фінансовому стані підприємства.

Вирішення зазначеної нами проблеми цілком можливе за умови результативного управління поточними і довгостроковими зобов'язаннями. Прийняття ефективних управлінських рішень виконуються на підставі певної інформації про усі поточні зобов'язання, які формується в системі здійснення бухгалтерського обліку підприємства. В зв'язку із цим з'являється значна необхідність удосконалення методичних та теоретичних аспектів підтвердження, документування, класифікації відображення і оцінки поточних зобов'язань в системі обліку, а також усієї методики аналізу зобов'язань і зазначення впливу на платоспроможність усього підприємства в умовах сучасного господарювання.

Для того щоб дослідити поставлені нами проблеми велика кількість вчених присвячували свої видатні роботи, серед яких можна визначити вітчизняних вчених, таких як Ф.Ф. Бутинець, С.Л. Береза, А.М.Герасимович, О.О.Василик, О.Н. Волкова, І.О.Власова, Н.М.Давиденко, С.Ф.Голов, В.П. Завгородній, Д.А. Єндовицький, В.М. Костюченко, В.М. Івахненко, М.В. Кужельний, М.М. Коцупатрий, А.М. Кузьмінський, Н.М. Малюга, І.Д. Лазаришина, О.А.Петрик, О.М. Петрук, Є.В. Мних, В.В. Сопко, М.С. Пушкар, М.Г.Чумаченко, Л.В. Чижевська та інші.

Проблемам обліку та контролю короткострокових зобов'язань підприємства присвятили свої праці такі науковці, як Мулик Т. О., Здирко Н.Г., Правдюк Н. Л., Подолянчук О. А., Федоришина Л. І. Томчук О. Ф., та інші.

Виконане нами дослідження обліку поточних зобов'язань значної кількості наукових праць видатних вчених-економістів та практики господарської діяльності засвідчують те, що певні теоретичні положення за для пояснення

поточних зобов'язань являється дискусійними, а велика кількість вагомих аспектів визнання, класифікації, оцінки і методики обліку та аналізу вимагають значного уточнення і майбутньому вдосконаленню.

Отже, значна потреба теоретичного обґрунтування та опрацювання системи інформаційного забезпечення, а також управління поточними зобов'язаннями сільськогосподарського підприємства обумовили вибір теми та актуальність нашого дослідження.

Мета і задачі дослідження. Мета дипломної роботи полягає в розкритті теоретичних засад і опрацюванні практичних рекомендацій за для удосконалення обліку і аудиту поточних зобов'язань підприємства. Щоб досягнути поставленої нами мети дипломної роботи визначені і реалізовані такі завдання:

- розкриття економічного змісту поточних зобов'язань як об'єкта обліку та аналізу;
- дослідити класифікацію поточних зобов'язань підприємства;
- розглянути нормативно-правове регулювання обліку та аудиту поточних зобов'язань;
- дослідити документування обліку і аудиту поточних зобов'язань підприємства;
- розкрити синтетичний та аналітичний облік витрат поточних зобов'язань сільськогосподарського підприємства;
- розробити аудиторська перевірку поточних зобов'язань сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”;
- зазначити напрями та шляхи удосконалення обліку поточних зобов'язань сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”;
- виконати аналіз поточних зобов'язань підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”;
- розробити напрями вдосконалення управління поточними зобов'язаннями сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”.

Предмет і об’єкт дослідження. Предметом дослідження являється сукупність методично-організаційних, теоретичних і практичних аспектів обліку і контролю поточних зобов’язань сільськогосподарського підприємства, які спрямовані на забезпечення усіх керівників інформацією за для управління на усіх мікро- і макрорівнях економіки.

Об’єктом дослідження є процеси обчислення поточних зобов’язань та чинна система обліку на підприємствах, зокрема в Товаристві з обмеженою відповідальністю “Фармгейт Україна” в селі Васьківці, Шепетівського району, Хмельницької області.

Методи дослідження. Для вирішення поставлених у дипломній роботі завдань нами було використано загальнонаукові і спеціальні методи розпізнання: групування, теоретичного узагальнення, класифікації та порівняння – під час визначення певних теоретичних основ обліку і контролю поточних зобов’язань сільськогосподарського підприємств на сучасному етапі господарювання; дедукції, індукції, зіставлення, спостереження, аналізу, системного підходу – за для розкриття певних проблемних аспектів методики та організації обліку та контролю; моделювання і формалізації – за для розкриття бухгалтерського обліку поточних зобов’язань сільськогосподарського підприємств. Також застосований табличний і графічний прийом для відображення ілюстрації одержаних нами результатів.

Практичне значення здійснених нами результатів роботи призводять до того, що на базі теоретичного вивчення і дослідження діяльності сільськогосподарських підприємств розроблені рекомендації для покращення наявної методики бухгалтерського обліку та аналізу поточних зобов’язань діяльності, в результаті чого формуватиметься надання якісної та достовірної інформації для управління сільськогосподарським підприємством.

Обсяг і структура роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків. Робота викладена на 82 сторінках, містить 9 рисунків, 16 таблиць, 3 додатки. Список літератури включає 58 найменувань.

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст поточних зобов'язань як об'єкта обліку та аналізу

Однією із важливих передумов усієї господарської діяльності будь-якого підприємства є фактична присутність господарських засобів, отримання яких безпосередньо здійснюється за рахунок капіталу. У момент створення підприємства початковий капітал якого буде формуватися за рахунок коштів і майна, які внесені засновниками, які в свою чергу будуть становити власний капітал сільськогосподарського підприємства. У подальшій діяльності підприємства даний суб'єкт господарювання має право застосовуватися лише як власний капітал а також у такому разі він буде вважатися найбільш незалежним та стійким. Але його можливості за для збільшення масштабів виробництва можуть бути обмеженими, оскільки усі власні ресурси не зможуть надавати необхідного залучення додаткового обсягу активів. З чого і виникає проблема у пошуку зовнішніх джерел фінансування підприємства. До зовнішніх джерел необхідно віднести, по-перше це ресурси, які будуть притягуватися на добровільних засадах, а по-друге певні кошти, які тимчасово дадуть залишаються у користуванні підприємств на певній підставі законодавчо-врегульованого розподілу державного доходу, та по-третє, кошти, які були неповернені кредиторами чи постачальниками та іншими.

Для залучення коштів з зовнішніх джерел, незважаючи на певні недоліки, надає можливість збільшувати господарську діяльність сільськогосподарського підприємства за рахунок певних позикових засобів та забезпечуючи при цьому збільшення прибутковості, що в свою чергу призведе до самозростання власного капіталу підприємства. Це також означає, що підвищення обсягів залученого капіталу та розвиток грошово-кредитних відносин будуть сприяти збільшенню виробництва і розширенню відтворювальної функції, що також супроводжується збагаченню власників певного підприємства.

В сферу життєдіяльності підприємства проникли грошово-кредитні відносини. Рух усіх грошей, купівля товарно-матеріальних цінностей, реалізація

робіт, товарів та послуг взаємопов'язані кредитними відносинами, які в свою чергу будуть забезпечувати швидке пристосування до певних економічних змін в країні.

Збільшення важливості залученого капіталу показується у збільшенні ролі позичених засобів в пасивах сільськогосподарського підприємства і здійснюються принциповим питанням для складових власного та залученого капіталу. Із метою нашого дослідження структури і суті залученого капіталу проаналізуємо опрацьовані нами наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених.

В нас час велика кількість підприємств має дефіцит грошових коштів та неплатоспроможність, що зумовлює необхідність здійснення контролю за рухом і станом зобов'язань. Для цього необхідні деталізувати облікові дані за кожним видом у розрізі термінів та сум погашення тощо. Тому що потрібна правильна побудова і організація обліку та аналізу зобов'язань яка суттєво впливає на ефективність діяльності сільськогосподарського підприємства.

Для здійснення розробки певної методики обліку зобов'язань потрібно в першу чергу з'ясувати сутність поняття оскільки правильно роз'яснена термінологія дають глибоко зрозуміти механізм формування, структури і складу.

В Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, П(С)БО) 1 2 “Баланс” та “Загальні вимоги до фінансової звітності” надано значення зобов'язань як певної категорії бухгалтерського обліку. Отже, зобов'язання тлумачать як “...певна заборгованість підприємства, які виникають унаслідок певних минулих подій та погашення якої, може призвести до зниження ресурсів підприємства, що здійснюють в собі певні економічні вигоди” [1].

Вчений О.М. Петрук зауважує, що “...у бухгалтерському обліку можуть відображатися зобов'язання, які за природою є правовими, точніше у обліку та в праві ці поняття являються тотожними” [2]. Зокрема, ми вважаємо, із зазначених нами двома позиціями зобов'язання вони хоча й пов'язані між собою, проте мають трохи різний зміст. Наочно ми можемо зобразити певну різницю на рисунку 1.1.

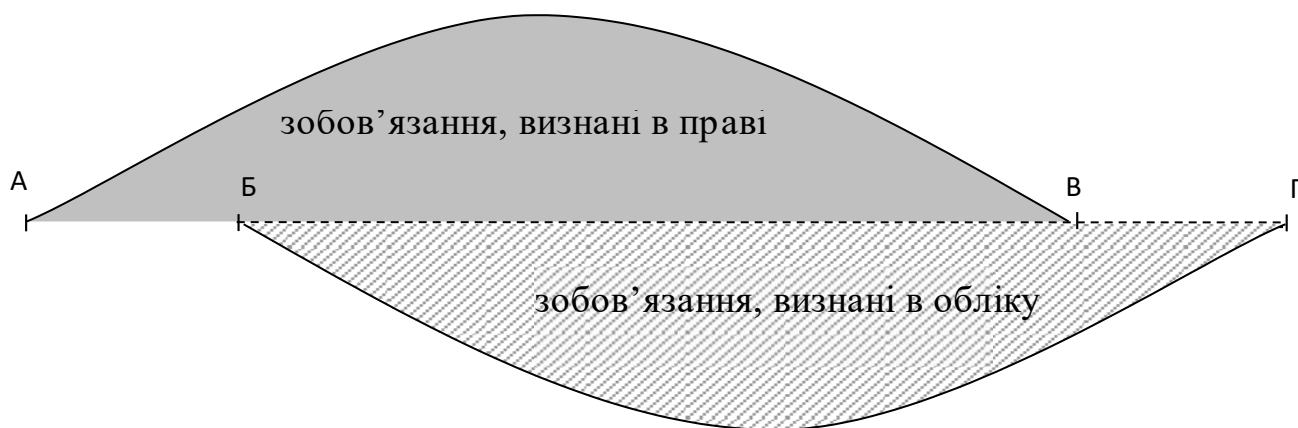


Рис. 1.1. Співвідношення які виникли між зобов'язаннями, визначеними у праві й обліку

Відрізок БВ зазначає зобов'язання, які визнані в цивільному законодавстві та знайшли відображення на певних рахунках в бухгалтерського обліку. У другій категорії на відрізку АВ відображається зобов'язання, які будуть зазначені у правовій площині, але вони не будуть відображатися у обліку. Можемо зазначити, що юридичне зобов'язання виникає у момент підписання договору на постачання матеріальних цінностей, укладення угоди вже являється підставою для виникнення зобов'язання. Але дане зобов'язання не буде відображатися на певних рахунках бухгалтерського обліку а також балансі. В момент коли підприємству будуть надані права на певні матеріальні цінності, ці зобов'язання будуть реєструватися у обліку. На представленому відрізку ВГ зобов'язання, відображатиметься у обліку, але вони не потрапляють під певні норми цивільного законодавства, тому що неprisутня ідентифікація суб'єктів.

Вчений Я.Д. Крупка зазначав великий недолік вітчизняних положень (стандартів) у неузгодженості облікових положень із цивільним законодавством. “Суб'єкти, до яких виникають певні боргові зобов'язання, – зазначає науковець, – необхідні будуть ідентифікуватися у аналітичному обліку як певні юридичні, фізичні особи або групи осіб” [3, ст. 203].

Точне визначення поняття “зобов'язання” відіграє важливе значення, тому що від цього напряму залежить відображення чи не відображення заборгованості у звітності та в обліку. Нашою метою являється дослідження тлумачення цього терміна як в законодавчих актах, так і у зарубіжній і вітчизняній науковій

літературі (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Визначення поняття та значення “зобов’язання”

№ п/п	Джерело	Визначення
1	Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [4]	Зобов’язання – це заборгованість підприємства, яка з’явилася унаслідок певних минулих подій та ліквідація якої у майбутньому, в очікуванні, призведе до зниження ресурсів підприємства, які втілюють в собі певні економічні вигоди.
2	П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” та П(С)БО 2 “Баланс” [5]	Зобов’язання – це заборгованість підприємства, що виникає у наслідок певних подій та погашення якої, призведе до зниження ресурсів підприємства, які втілюють в собі певні економічні вигоди.
3	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 “Забезпечення, непередбачені зобов’язання та непередбачені активи” [6, ст. 946]	Зобов’язання – теперішня заборгованість підприємства, що виникає унаслідок певних минулих подій та зменшення якої, повинна спричинити вибуття із підприємства ресурсів, які втілюють в собі економічні вигоди.
4	Т.А. Бутинець, Л.В. Чижевська, С.Л. Береза [7, ст. 50]	Зобов’язання – борги та зобов’язання підприємства. Вони формують, ОСНОВНИМ чином, через купівлю товарів і послуг у кредит, що отримує підприємство для свого забезпечення.
5	Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл [8, ст. 178]	Зобов’язання - виникають у результаті укладання підприємством різних угод і являються юридичною основою для майбутніх платежів за товари та послуги.
6	А. Велш Глен, Г. Шорт Даніел [9, ст. 528]	Зобов’язання – це певні майбутні економічні витрати, котрі виникнуть в наслідок минулих операцій.
7	В.Ф. Палій, В.В. Палій [10]	Зобов’язання підприємства – це позиковий капітал, котрий потрібно повернути кредиторам в зазначені терміни, та як правило, із усіма зазначеними відсотками, які визначені у договорі.
8	Д. Стоун, К. Хитчинг [11, ст. 295]	Зобов’язання – це те, чим володіє певною вартістю та що взяла у борг компанія чи людина.

Як бачимо з даних табл. 1.1. пояснювання терміна “зобов’язання” з облікової сторони практично не відрізняються К. Хитчинг і Д. Стоун при дослідженні зобов’язань акцентують на їх обов’язковій вартісній оцінці. Х. Андерсон, Б. Нідлз і В.Ф. Палій пояснюють, що фундаментом створення зобов’язань є підписування договору. Однак базою їхнього утворення є два чинники: закон і договір. М.Л. Пятов ще наявна одна причина створення зобов’язань іменує делікт (завдання шкоди) [12, ст. 45]. Отже, шляхи руйнування

відповідної шкоди підприємству налаштовуються, як правило, або договором, або законодавчими актами, то декілька послідовно не виділяти як окрема основа утворення зобов'язань. З іншої сторони, складання договору також налаштовується на законодавчому рівні.

Враховуючи вищенаведений, термін “зобов'язання” як вид обліку доцільно створити даним чином: зобов'язання – це сьогодення, створена підприємством та створена у вартісному вираженні боргу перед іншими юридичними і фізичними особами, яка є результатом минулих подій і можливості якої, як очікується, зумовить вибуття з підприємства запасів, що матеріалізують у собі економічну користь.

М.С. Пушкар та С.Ф. Голов збільшують умови підтвердження зобов'язань, ґрунтуються на попередніх. Отже, М.С. Пушкар до даних умов відносить:

1. підприємство підтверджує потребу майбутніх платежів кредиторам з цілю надалі піддержувати господарські зв'язки з ними належно до нормального перебігу підприємницької роботи;
2. зобов'язання зображені в теперішньому періоді і вони є результатом минулих чинників господарського життя;
3. періоди аналізування зобов'язань можуть бути створені, але точна дата – невідома;
4. суб'єкт, відповідно якого з'явилися боргові зобов'язання, має існувати ідентифікований як група осіб чи особа, хоча в мить реєстрації обов'язків суб'єкт міг бути не уподібненим зобов'язання має бути здійснено незаперечно, але наступні платежі мають вірогідний характер тому, що підприємство можливо мати ускладнення з платежами [13, ст. 482].

Стандарти визнання зобов'язань, які встановлювали дані науковці, є більш розсудливими і в них ураховано новітні підходи до ведення господарської роботи підприємства.

Конструктивне зобов'язання – це обов'язок, який є результатом діяльності підприємства, коли:

- як результат, підприємство утворило в інших сторін доказане очікування,

що воно утворює ці зобов'язання

- підприємство відзначило іншим сторонам, що воно бере на себе певні зобов'язання відповідно з порядком, встановленим минулою практикою, затверджено політикою чи адекватно конкретною поточною заявою [14].

Даний термін доцільно було б зобразити й у П(С)БО 11 “Зобов'язання” з цілю більш глибокого розуміння мети зобов'язання. Має зазначений термін виконання. Зокрема даний термін може бути замінений через імовірні фінансові ускладнення. Буде обов'язкове погашення, хоча сучасне погашення зобов'язання має дещо імовірний характер тому, що у підприємства можуть утворитися фінансові труднощі. Однак наслідками невиконання зобов'язань можуть виникнути штрафні санкції, які все-таки підштовхують до вибуття активів на потребу іншої сторони.

Якщо зобов'язання на час балансу не підпадатиме погашенню, то його слід охопити у будову доходу звітного періоду. Засвідчено суб'єкти зобов'язань. Зокрема у відокремлених видах зобов'язань, наприклад, забезпеченнях наступних платежів і витрат, на узгодження даної реєстрації кредитор не повсякчас може бути точно сформований. Якщо забезпечення утворюється на виплату відпусток, то сторонами зобов'язань будуть підприємство та його працівники, крім того можливість точного розрахунку суми захисту за усіма працівниками є доволі великою. При утворенні інших різновидів забезпечень формулювання другого об'єкта зобов'язань є доволі умовним. Її погашення зумовлює вибуття з підприємства запасів, які матеріалізуються у собі економічні переваги. Погашення зобов'язання може здійснюватися шляхом: передачі необоротних чи оборотних активів, сплати грошових коштів, надання відповідних послуг, збільшення особистого капіталу, відмовлення кредитора від своїх прав, нарахування зустрічних однорідних вимог. Однак, яким би чином не утворювалося погашення зобов'язання, воно буде зв'язане з вибуттям активів, а однак, зі зменшенням через це економічних прибутків.

Підприємство, на яке доручено обов'язок її скасувати, і водночас утворило в інших суб'єктів доказуване сподівання, що підприємство виконує свої

зобов'язання. Її оцінка достовірно обчислена. Якщо вищезгадані умови недостатньо обчислені, то доречно господарську операцію обчислити з точки зору нарахування заборгованості до забезпечень непередбачених зобов'язань або наступних платежів і витрат. У П(С)БО 11 “Зобов'язання” наведено такі визначення даних термінів:

Забезпечення – зобов'язання з нечіткою сумою або часом погашення на дату балансу [15].

Непередбачене зобов'язання – це зобов'язання, що може утворюватися внаслідок минулих подій та реальність якого буде засвідчено лише тоді, коли здійснюється або не здійснюється одна чи більше нечітких майбутніх подій, над якими підприємство не має абсолютного контролю [16].

Зобов'язання традиційно визначаються сумою коштів, потребою для погашення заборгованості, або, в умовах ринку, вартістю послуг і товарів, які не потрібно представити.

При зображенні зобов'язань у підсумком користуються такі види оцінок: теперішня вартість; сума погашення; поточна вартість, історична собівартість.

Історична собівартість зобов'язання – обсяг активів, що можуть бути переведені в сумі грошових коштів чи їхніх еквівалентів, або рахунок сплати зобов'язання, які доволі сплачені з цілю погашення зобов'язання в ході звичайної господарської роботи підприємства. Теперішня вартість зобов'язання – дисконтована сума прийдешніх платежів, яка, як передбачує, буде необхідна для зменшення зобов'язання у процесі звичайної роботи підприємства [17]. Сума погашення – недисконтована обсяг грошових коштів або їхніх еквівалентів, яка, як очікується, буде заплачена для погашення зобов'язання в ході звичайної роботи підприємства [18]. Поточна вартість зобов'язання – недисконтована сума грошових коштів чи їхніх еквівалентів, яку потрібно сплатити для того, щоб заплатити зобов'язання на поточний етап. На практиці сума погашення відповідатиме з поточною вартістю та історичною собівартістю зобов'язань.

Що стосується забезпечень, то дана сума обчислюється за обліковою оцінкою запасів, які потрібні для погашення даного зобов'язання на дату балансу,

за мінусом суми передбаченого відшкодування. Облікова оцінка – попередня оцінка, яку застосовує підприємство з цілю розподілу доходів і витрат між відповідними звітними періодами [19]. Використання попередніх оцінок є головною частиною утворення фінансової звітності, яка не послаблює її достовірності. Це забезпечень і стосується, які за метою є найбільш невизначеними серед всіх пунктами балансу.

Гарантування довготермінових зобов'язань підтверджується у сумі даної теперішньої вартості [20]. Непередбачені зобов'язання зображуються на позабалансових рахунках підприємства за обліковою оцінкою.

Різновиди оцінок зобов'язань з метою зображення їх у балансі зображено на рис.1.2.

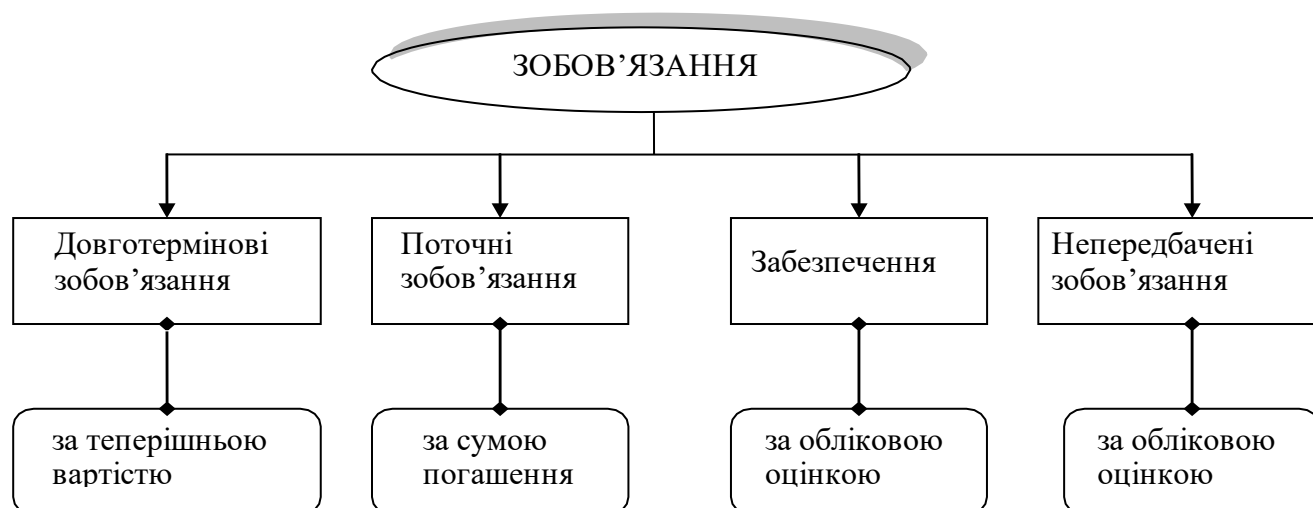


Рис. 1.2. Відображення зобов'язань у балансі за видами оцінок [21]

Незважаючи на те, що складними є розрахунки сум певних видів зобов'язань та оцінка зобов'язань, яка зазначена у П(С)БО 11 “Зобов'язання”, та надає змогу достовірно відображати вартість усіх зобов'язань в фінансовій звітності.

1.2. Класифікація поточних зобов'язань сільськогосподарського підприємства

Щоб суттєвіше пояснити сутність терміну “зобов'язання” та вдосконалити керування ними, потрібно проаналізувати класифікацію зобов'язань тому, що виникають дискусійні запитання щодо того, які саме пасиви потрібно зараховувати до змісту зобов'язань та як їх класифікувати з цілю оцінки фінансового стану підприємства [22, с. 103].

Відповідно до вимог Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності формують такі різновиди зобов'язань: стандартні (нараховані і юридичні), довгострокові, умовні та резервні, короткострокові. Головні принципи Міжнародних стандартів передбачено в базі національних П(С)БО. Отже, однакові за своїм структурою види зобов'язань формуються П(С)БО 11 “Зобов'язання”, у якому відзначено такі види: поточні зобов'язання, непередбачені зобов'язання, довгострокові зобов'язання, доходи майбутніх періодів та забезпечення.

Бухгалтерський облік зобов'язань реалізується належно до П(С)БО 11 “Зобов'язання”, відповідно з яким зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка утворилася в результаті минулих дій і погашення якої в прийдешньому, як сподівається, спричинить до зменшення джерел підприємства, що перетворюють в собі економічні вигоди.

Зобов'язання можуть утворитися:

- належно до нормативних документів ;
- у результаті складених договорів.

Зобов'язання визнаються:

- адресністю;
- порушеннями договірних та санкціями зобов'язань за сумами і термінами сплати заборгованості;
- строком сплати заборгованості ;
- винагородою за використання джерелами;
- конкретними економічними джерелами.

З метою використання бухгалтерського обліку на підприємстві зобов'язання поділяють на: поточні зобов'язання; непередбачені зобов'язання довгострокові зобов'язання; доходи майбутніх періодів, забезпечення.

Класифікацію зобов'язань за Черніковою І. Б. за відмінними ознаками зображено в табл. 1.1.

Таблиця 1.2

Класифікація зобов'язань для цілей обліку, аналізу та контролю: [23, с. 42]

Вид зобов'язання	Характеристика зобов'язання
Поточні зобов'язання	Зобов'язання, котрі повинні бути погашені протягом певного операційного циклу чи повинні оплатитися протягом 12 місяців, розпочинаються із дати балансу: поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; короткострокові векселі видані; короткострокові кредити банків; поточна заборгованість за розрахунками за авансами отриманими, із бюджетом і позабюджетними платежем, із учасниками, оплати праці, внутрішніми розрахунками, та інші поточні зобов'язання.
Довгострокові зобов'язання	Усі зобов'язання, які не являються поточними: довгострокові кредити банків; відстрочені податкові зобов'язання, та інші довгострокові фінансові зобов'язання.
Забезпечення	Зобов'язання із невизначеним часом чи сумою здійснення погашення згідно із датою балансу: реструктуризація; виконання гарантійних зобов'язань; додаткове пенсійне забезпечення; здійснювання зобов'язань за для обтяжливих контрактів.
Непередбачені зобов'язання	Зобов'язання, які можуть виникнути унаслідок певних минулих подій і існування такого зобов'язання буде підтверджено тоді коли відбудеться чи не відбудеться одна або велика кількість невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; нинішнє зобов'язання, яке виникло унаслідок минулих подій, та не визнається, тому що є малоімовірним чи потрібно буде використати ресурси для врегулювання зобов'язання, які уречевлюють в собі певні економічні вигоди, чи суму чи неможливо достовірно зазначити зобов'язання.
Доходи майбутніх періодів	Доходи, які отримані підприємством в звітному періоді, але вони будуть належати до наступних періодів.

Облік зобов'язань складається з факту його підтвердження, оцінки та встановлення в системі рахунків із наступним відкриттям у фінансовій звітності. Фінансова звітність повинна мати всі дані про господарські дії, пов'язані з погашенням та виникненням зобов'язань, яка може впливати на постанову, що приймаються на її підставі. Ймовірність даних фінансової звітності створюються завдяки дії положення повного висвітлення. Дані про кредиторську заборгованість у фінансовій звітності усіх підприємств підсумовують в єдиній грошовій одиниці відповідно з положенням єдиного грошового вимірника [24, с.

202].

За терміном виплати заборгованість підприємства можна поділити на три групи: від шести до дванадцяти місяців; від трьох до шести місяців; до трьох місяців.

З приводу класифікаційної ознаки реалізування умов погашення, то за нею заборгованість можна поділяти на три групи: прострочена заборгованість; відстрочена заборгованість; заборгованість, термін виплати якої не настав. На рис. 1.3 зображено типову класифікацію видів зобов'язань за відмінними напрямками, запропонував Мироною Ю.Ю.

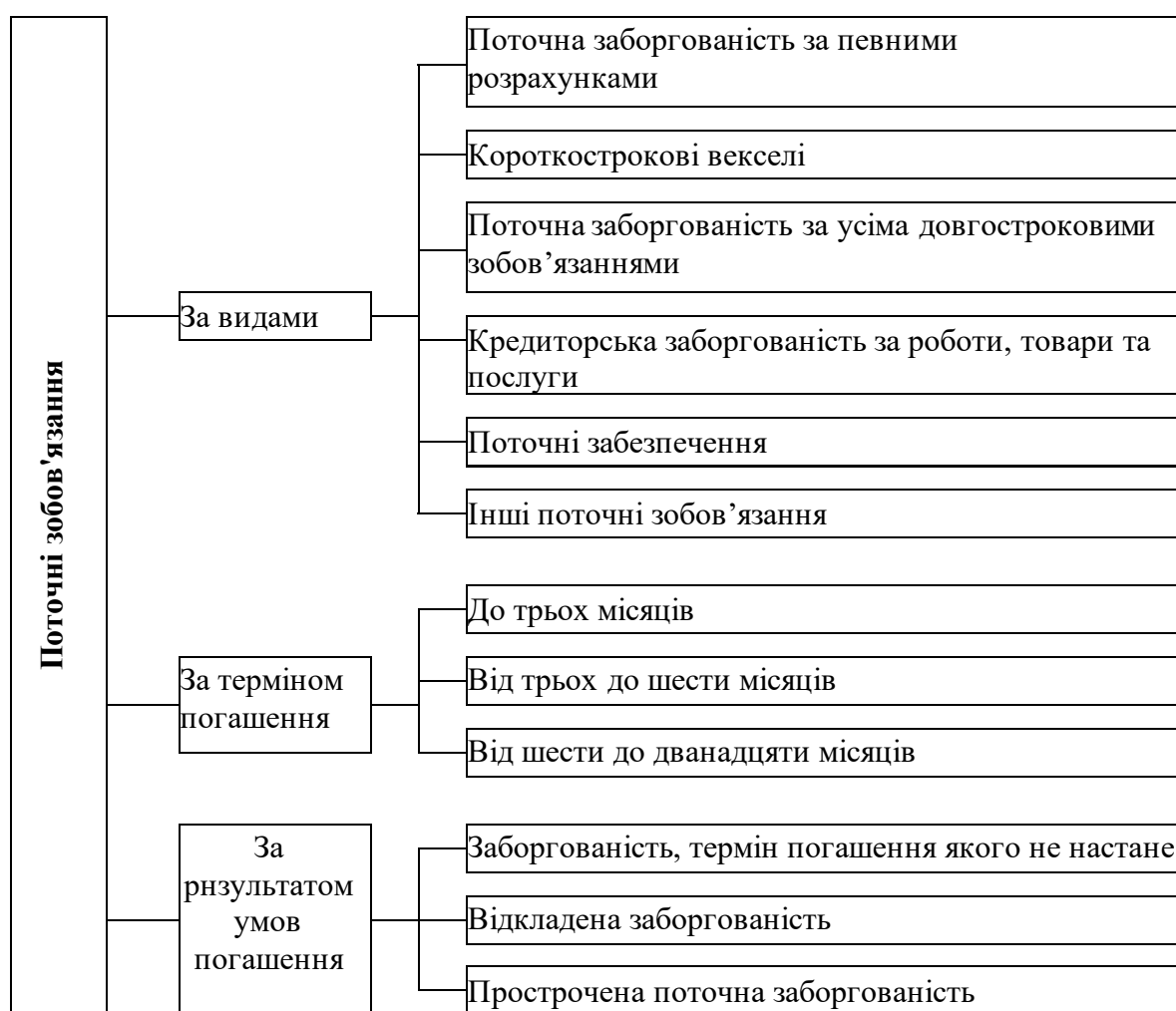


Рис. 1.3. Класифікація зобов'язань сільськогосподарського підприємства [25]

Чижевська Л.В., Береза С.Л., Бутинець Т.А. [26] зобов'язання розділяють на: майбутні і поточні; немонетарні й монетарні; довготермінові та фактичні, поточні; умовні й оцінні.

Підсумовуючи вищенаведені, поділено головні класифікаційні властивості поточних зобов'язань: за економічним змістом, за характером виникнення, за валютою зобов'язань, за забезпеченістю, за контрагентами, належно до підстав, з яких з'являються господарські зобов'язання, за фактом погашення, за імовірністю погашення, за відображенням в балансі, за дотриманням термінів погашення. Відповідно до зацікавленості користувачів даних про поточні зобов'язання за вище наведеними класифікаційними ознаками потрібно пропонувати у фінансовій звітності як в типовому вигляді, так і розгорнутому. В типовому вигляді потрібно навести спільну суму поточних зобов'язань, суму кредиторської заборгованості та суму простроченої заборгованості, суму поточних зобов'язань у границях строку її погашення, що відбулося списання протягом року зв'язку із завершенням строку позовної давності. Відповідні дані запропоновано поділити розшифровкою показників за частину пасивного балансу “Поточні зобов'язання” і зобразити як специфічний розділ у “Примітках до річної фінансової звітності”.

Тепер вітчизняна нормативно-правова база напрацювала весь ряд нормативних документів із запитань методичного забезпечення та регулювання обліку щоденних зобов'язань підприємств, проте, в той же час, є і цілий ряд проблемних запитань, які ускладнюють реальну організацію і створення обліку поточних зобов'язань об'єктів господарювання. Отже, наведені проблеми вимагають пошуку шляхів їх втілення для здійснення облікового аналізу та процесу поточних зобов'язань підприємств.

Отже, документальним призначенням відносин між підрядниками, підприємством та постачальниками є договір. Підписування договору сприяє утворення юридичного зобов'язання, яке не можливо відображати в балансі та на рахунках бухгалтерського обліку. Це зобов'язання появилося в обліку лише тоді коли, суб'єкти господарювання приєднуються до виконання певних обов'язків і належно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 “Зобов'язання” його характеристика буде достовірно фіксована та існуватиме імовірність зменшення економічних вигод у майбутньому завдяки його погашення.

Дана неузгодженість облікового та правового законодавства спричиняють

до викривлення звітних даних про фінансовий стан підприємства. Дану проблему можливо вирішити шляхом зображення юридичних зобов'язань на примітках до фінансової звітності та у позабалансовому рахунку 042 “Непередбачені зобов'язання”. Після ж накопичування юридичними зобов'язаннями всіх критеріїв придатності бухгалтерського обліку, їх необхідно усунути з позабалансового рахунку і у балансі підприємства та зобразити на балансових рахунках. Даний порядок зображення поточних зобов'язань підприємства надасть користувачів фінансової звітності достовірною та доказаною інформацією про його платоспроможність та борги підприємства.

Зобов'язання поділяються за: адресністю; терміном погашення заборгованості; винагородою за використання джерелами; санкціями за недотримання договірних зобов'язань за сумами і термінами; погашення заборгованості.

Головний порядок класифікації зобов'язань охоплено в П(С)БО 11 “Зобов'язання”, де вони складаються з чотирьох груп: поточні зобов'язання, довгострокові, забезпечення наступних платежів і витрат та доходи майбутніх періодів зображено у Додатку 1.

Зокрема, поточні і довгострокові зобов'язання є внутрішні, більш точну класифікацію. До довгострокових зобов'язань відносяться: інші довгострокові фінансові зобов'язання; інші довгострокові зобов'язання; відстрочені податкові зобов'язання; довгострокові кредити банків. До поточних зобов'язань відносяться: поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; короткострокові кредити банків; поточна заборгованість за розрахунками; поточні забезпечення; інші поточні зобов'язання; короткострокові векселі видані; кредиторська заборгованість за роботи, послуги, товари. Головними зобов'язаннями є наявні категорії, які є дуже серйозними з точки зору оцінки відгуку потенційних наслідків вірогідних подій на перспективі росту підприємства. До них належать, в першу чергу, раптові зобов'язання. Як основну категорію можна поділити і забезпечення: тому, що зобов'язання поділяються за фактично виконаною операцією, а для обчислення забезпечень треба використовувати попередню оцінку, в одиночних країнах забезпечення взагалі не поділяють як різновид

зобов'язань.

До того ж, будову зобов'язань підприємства можна збільшити фінансові зобов'язання. Вони є потенціал можливостей утворення забезпечення для суб'єкта господарювання. Але точних і чітких роз'яснень стосовно обліку фінансових зобов'язань не надає П(С)БО 13. В реальності можна використовувати й інші класифікаційні ознаки, наведені у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Класифікація зобов'язань за різноманітними критеріями [27, с. 72]

1. В залежності до причин, із яких з'являються господарські зобов'язання			
<i>Договірні</i>	Зобов'язання, котрі формуються із договорів	<i>Бездоговірні</i>	Зобов'язання які з'являються унаслідок заподіяння шкоди, необґрунтованого придбання чи збереження майна
2. За можливістю оцінки зобов'язань			
<i>Реальні</i>	Зобов'язання, котрі виникають із договорів, контрактів та одержаного рахунка	<i>Потенційні (умовні)</i>	Зобов'язання, за котрими сума та час майбутніх платежів не неможливо визначити забезпечення та непередбачені поточні зобов'язання
3. За складністю			
<i>Прості</i>	Зобов'язання, які оплачуються одним платежем	<i>Складні</i>	Включають першочергове зобов'язання і набір другочергових зобов'язань
4. В залежності від визначеності предмета			
<i>Однооб'єктні</i>	Предметом яких у цілому є визначені дії.	<i>Альтернативні</i>	Являється право вибору однієї із безлічі дій, які передбачені договором та законом
5. За видами кредиторів			
<i>Внутрішні</i>	У більшості випадків це заборгованості по заробітній платі	<i>Зовнішні</i>	Зобов'язання перед банками, податками, контрагентами та інші
6. За співвідношенням прав та обов'язків суб'єктів господарювання			
<i>Односторонні</i>	Одна сторона має тільки права, а інша – тільки обов'язки	<i>Взаємні</i>	Кожен із учасників має як і права, так і певні обов'язки
7. За визначеністю у часі			
<i>Обмежені в часі</i>	Строк здійснення визначений	<i>Безстрокові</i>	Строк здійснення не визначений

Отже, детальніша класифікація зобов'язань дає змогу детальніше зрозуміти їхню функцію, помагає бухгалтерам в організації обліку зобов'язань та забезпечує достовірність і правильність їх обліку. Також це допомагає керівникам одержувати різнобічну та оперативну інформацію відносно зобов'язань з цілю оптимізації управління ними. До того ж, значну важливість має така класифікація для аудитора, бо важливо спростує процедуру здійснення перевірки [28, с. 73].

Подоля Г. В. вважаю, що даної класифікаційної ознаки, як реалізування умов погашення, то за нею заборгованість потрібно ділити на такі три групи [29, с. 175]:

- відстрочена заборгованість;
- прострочена заборгованість;
- заборгованість, термін погашення якої ще не настав.

Кесарчук Г.С. запропонував класифікація зобов'язань (наведена в табл.1.4).

Таблиця 1.4

Класифікація поточних зобов'язань [30, с. 403]

Критерії класифікації	Вид зобов'язання
1) Співвідношення прав і обов'язків суб'єктів	Односторонні та заємні
2) Можливість оцінки	Фактичні та оціночні
3) Вартість	Відсоткові та безвідсоткові
4) Спосіб погашення	Монетарні та немонетарні
5) Вид діяльності	Операційні, фінансові та ті, що виникли унаслідок іншого видудіяльності
6) Час виникнення	Теперішні та майбутні

Дана класифікація зобов'язань дає змогу зрозуміти їхню мету, а також допоможе керівникам і бухгалтерам одержати різнобічні дані про заборгованість з цілю ефективного обліку фінансово-господарської роботи суб'єкта господарювання.

Отже, враховуючи те, що, відповідно до НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, фінансова звітність покриває інформаційні вимоги користувачів стосовно до оцінки здатності підприємства одночасно здійснювати свої зобов'язання, вважаємо за достовірні такі дані надавати розшифровкою даних балансу з поділом пасиву “Поточні зобов'язання” і ображати як сам по собі розділ у Примітках до щорічної фінансової звітності.

Отже, враховуючи вищенаведені, залежно від інформаційного зацікавленості користувачів даних про поточні зобов'язання за вищезазначеними ознаками класифікації, дані можуть подаватись і в докладному вигляді окремо у пояснювальній записці до щорічного звіту.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту поточних зобов'язань

В умовах ринкової економіки державу позбавили права регулювати обліком та аналізом поточних зобов'язань сільського господарства. Замість того, щоб прямо втручатися в економічну діяльність, її роль здійснюється у формуванні законодавчої бази, регламентуванні правових, економічних та організаційних засад системи обліку поточних зобов'язань.

Особливістю правового регулювання обліку та аналізу поточних зобов'язань, що вони зазначаються розширеною системою нормативно-правових актів, прийнятих органами різних рівнів зазначених на рисунку 1.4.

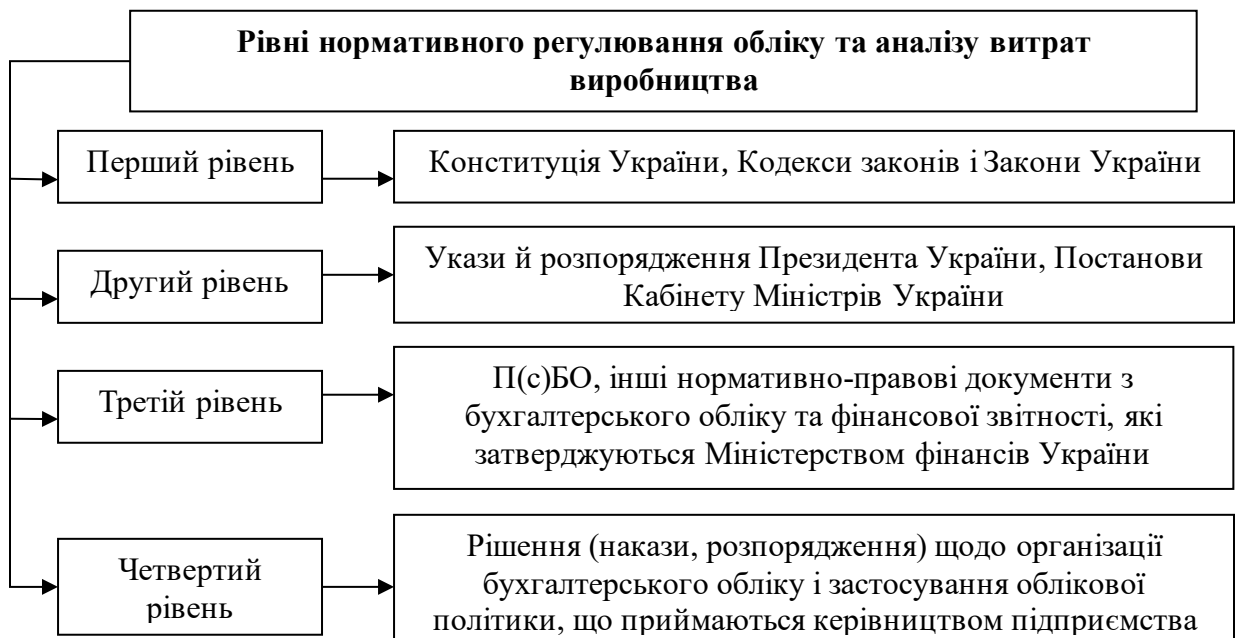


Рис. 1.4. Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку [31, с. 34].

Для регулювання питань обліку та аудиту поточних досліджуваними нами сільськогосподарського підприємства використовують закони, Постанови Кабінету Міністрів України, нормативні акти та інструкції. Нормативні документи, які пов'язані з питаннями обліку, аналізу та контролю витрат і доходів підприємства представлені у Додатку А.

Головним законом, який налаштовує бухгалтерський облік в Україні є Закон України “Про фінансову звітність і бухгалтерський облік в Україні”.

До них належать такі розділи:

- розділ I “Загальні положення”;

- розділ II “Організація та ведення бухгалтерського обліку”;
- розділ III “Фінансова звітність”;
- розділ IV “Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності”;
- розділ V “Прикінцеві положення”.

Доцільно зазначити, що у Законі України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” ст. 4 “Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності” до фіксування змін було створено 10 принципів, за якими ґрунтується система бухгалтерського обліку:

1. принцип безперервності діяльності;
2. принцип автономності підприємства;
3. принцип історичної (фактичної) собівартості;
4. принцип періодичності;
5. принцип повного висвітлення;
6. принцип нарахування та відповідності доходів і витрат;
7. принцип обачності;
8. принцип послідовності;
9. принцип єдиного грошового вимірника;
10. превалювання сутності над формою;

Бухгалтерський облік та фінансова звітність базуються на наведених принципах:

- послідовність – не змінне (з року в рік) використання суб’єктом керування вибраної облікової політики;
- автономність, тобто кожен суб’єкт керування аналізується як юридична особа, окрема від її власників, тому індивідуальне майно та зобов’язання власників не потрібні показувати у фінансовій звітності підприємства;
- безперервність, тобто визначення активів та зобов’язань створюються виходячи з гіпотез, що його праця буде продовжуватися й надалі;

- повне висвітлення, зміст якого полягає в тому, що фінансова звітність зобов'язана охоплювати повні дані про потенційні та фактичні наслідки господарських практик, які можуть відгукуватися на певні рішення;
- превалювання сутності над конфігурацією, який зводиться в тому, що операції обліковуються належно до їх призначення, а не лише виходячи з юридичної форми;
- єдиний грошовий вимірник - узагальнення та вимірювання усіх господарських операцій створюються в єдиній грошовій одиниці;
- нарахування - витрати і доходи обчислюються в момент їх створення, незалежно від сплати грошових коштів або дати надходження;
- інших положень, визначених МСФЗ, НП(С)БО та П(С)БО у державному секторі відносно до того, які з зазначених стандартів використовуються підприємством [32].

Організація розкриття даних про зобов'язання у звітності зображено НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. стандарти цих облікових даних використовуються до консолідованої фінансової звітності і фінансової звітності юридичних осіб всіх видів власності, принципи і мету розвитку фінансової звітності та вимоги до розкриття і визнання даних частин. Цей стандарт прогнозує розкриття даних про обов'язків у пасиві Балансу.

Облік обов'язків в міжнародній практиці керуються МСБО 37 “Забезпечення, умовні активи та умовні зобов'язання”. МСБО 37 забезпечує використання відповідних критеріїв визнання та методів оцінки, що використовуються до забезпечень, умовних активів і умовних зобов'язань, а також відкриття даних у примітках, правдивої для надання користувачам шанс зрозуміти їхній строки, суму і характер. До того ж, специфіка обліку зобов'язань відкриваються в наказі про облікову політику, особливо про їх оцінку, види, розкриття даних про них в обліку ті ін.

Зобов'язання підприємства можуть стати об'єктом аудиторської перевірки. Аудиторська робота в Україні, як варіант підприємницької. Перебіг її розвитку до сьогодні супроводжується ланцюгом проблемних запитань, серед яких головне

місце займає його нормативно-правове забезпечення та регулювання. Ріст аудиторської роботи можна вважати започаткованим після декларації її як незалежної країни. Зокрема, не дивлячись на реальне існування, певний період аудит в Україні не був зафіксований юридично.

За наведеними науковими джерелами, пояснюємо нормативно-правове регулювання аудиторської роботи як створений державою та професійними громадськими спілками прилад реалізації права на поведінку та роботу суб'єктів аудиторської діяльності.

Хід регулювання аудиторської роботи в різних країнах має деякі особливості. Отже, на нині виділено два задуми до утворення нормативно-правового регулювання аудиторської роботи:

- законодавчий перший крок громадських професійних спілок і налаштування разом з державою (США, Англія - англо-американський підхід) ;
- державне регулювання і державна законодавча ініціатива (Європа).

В Україні налаштування аудиторської роботи здійснюється відповідно до англо-американським підходом.

Петракова Я.В. та Радської В.В. вважав, що країна установлює лише вимогу створення аудиту, а методику його проведення характеризують професійні організації [33]. Аудит контролюється такими документами як: Закони Верховної Ради України, Господарський та Цивільний кодекси України, укази Президента України, нормативно-правові акти міністерств, відомості Аудиторської Палати України, постанови Кабінету Міністрів України та інші підпорядковані нормативно правові акти [33]. На меті наведених вище нормативно-правових актів можна виділити багаторівневу систему гарантування аудиторської роботи та аудиту та нормативно-правового регулювання .

Ми вважаємо що, державне регулювання інституту аудиту зображає спеціально-юридичний пристрій дій нормативно-правових актів галузі аудиторської роботи та аудиту на операції суб'єктів аудиту. Наслідком правової регуляції утворюються юридична основа, установлюються стандарти, правила та норми для проведення та організації аудиту.

Господарський кодекс України стверджує потребу щорічно використовувати аудитора, не поєднаний майновими справами з товариством чи з його членами, для підтвердження та перевірки відповідності щорічної фінансової звітності акціонерних товариств. При даній аудиторській перевірці роботи акціонерного товариства, зокрема такого, що не потребує оприлюднювати для загального відома документи, повинна бути зроблена у будь який період на прохання акціонерів, які разом мають не менш як десятьма процентами акцій [34].

Враховуючи різноманітні підходи, на основі з'єднання наведених тверджень можна використовувати розподіл, який зображений на рис. 1.4.

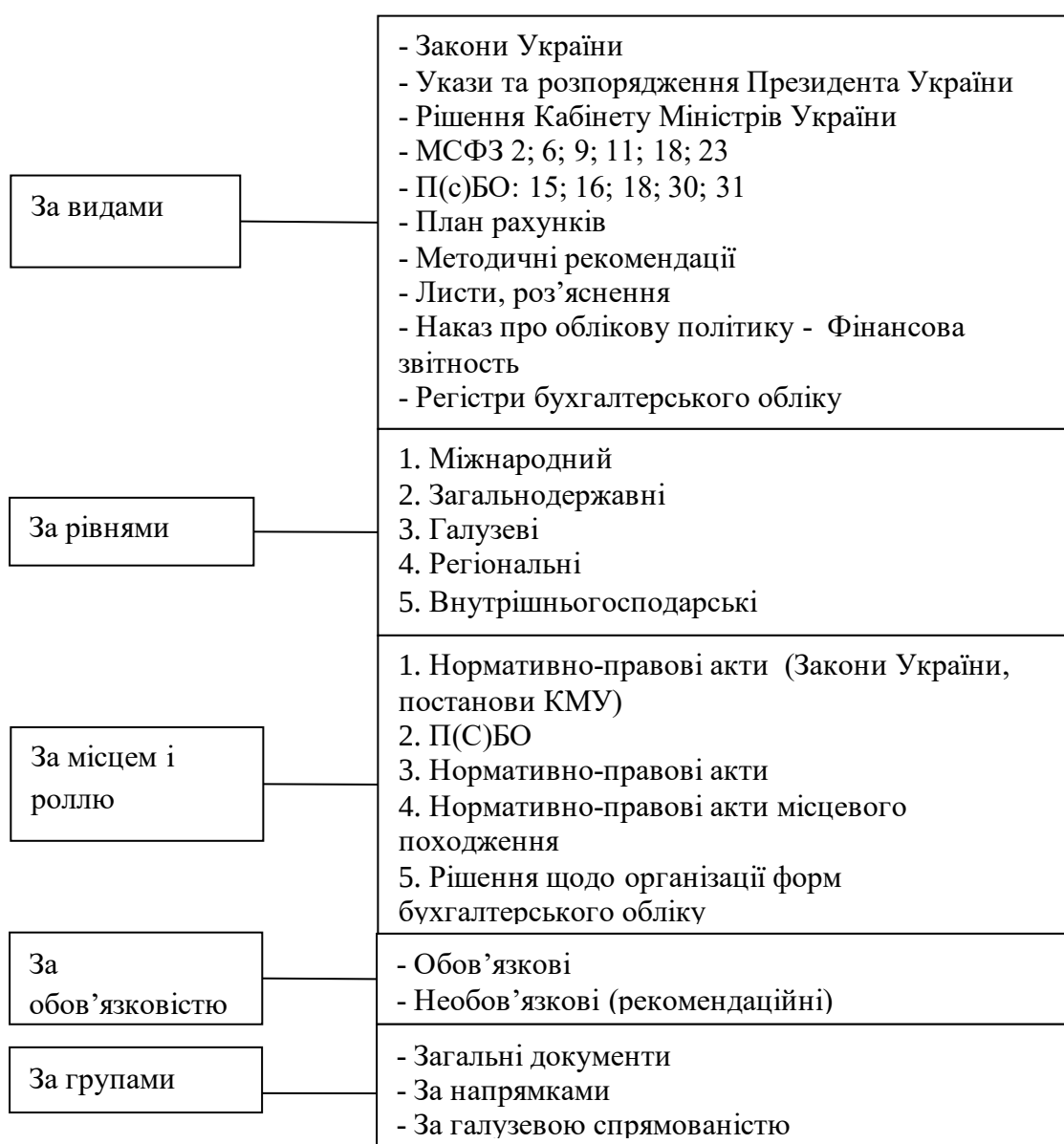


Рис. 1.5. Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку поточних зобов'язань підприємства [35]

Отже, дана частина, яка наведена на рис. 1.4 доводить нам потребу в нормативно-правову забезпечені і обліку, контролю поточних зобов'язань, що потрібно для контролю та організації обліку на виробництві продукції. Без нього виробництво виплачує великі штрафи, що в подальшому може привести до банкрутства підприємства.

Також наявна проблема відповідальності обліково-контрольної системи виробництва, що залежить від поточних зобов'язань підприємств. Отже, ми запропонуємо такі наявні завдання для того, щоб покращити нормативно-правові акти України, щоб одержати потрібні результати.

Потрібно оновити або виробити довідково-інформаційну базу підприємств з питань оподаткування поточних зобов'язань контролю та обліку, які виникають протягом певного часу. Також потрібно, щоб аудитори, ревізори, головні бухгалтери записувати робочі записи про неоднозначні моменти у нормативно-правових актах та ділилися з певними фахівцями створеними висновками через бухгалтерські видання.

Отже, ми можемо зробити певні висновки, ознайомившись з законодавчо-нормативними аспектами обліку витрат роботи, ми вважаємо, що формування обліку поточних зобов'язань пояснюється великою кількістю законів України, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, рекомендацій, наказів, інструкцій тощо, що дозволяє керуватися даними документами для точної організації бухгалтерського обліку на виробництві. Законодавчо-нормативні акти, які є дійсними на території України, дійсно не регламентують з методологічної і методичної сторони створення внутрішньо-контролю на підприємствах, що потребує доопрацювання та певних наукових досліджень з певної сфери для забезпечення ефективної порядку контролю, а саме витрат виробництва.

РОЗДІЛ II. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

2.1. Документування обліку та аудиту поточних зобов'язань підприємства

Вдале ведення бухгалтерського обліку на підприємстві значним критерієм залежить від відповідної організації бухгалтерського обліку на підприємстві. З цілю одержування вірогідної фінансової звітності та забезпечення потрібними даними про поточні зобов'язання зовнішніх та внутрішніх користувачів, потрібно визначити головні положення організації обліку та установити порядок їх зображення в обліку [36, с. 54].

Товариство обліку зобов'язань на підприємстві на віддається головне значення. Вона зобов'язана постачати постійний контроль за дотриманням термінів оплати рахунків постачальників, органами соціального страхування, придатність розрахунків з бюджетом, працівниками з оплати праці, скасування відсотків та позик за ними тощо.

Несвоєчасна оплата зобов'язань та боргів проведе до під'єднання в оборот коштів, що відносяться до інших підприємств або бюджету, що може спричинити до використання до підприємства як фінансових санкцій, так і кримінальних або адміністративних покарань головного бухгалтера та керівника підприємства.

Організація обліку зобов'язань правильна вимагає строгого дотримання фінансової дисципліни: особистої оплати боргів за забезпечення і зобов'язаннями своєчасного отримання коштів за надані послуги та реалізовану продукцію.

Таким чином, практично організований бухгалтерський облік зобов'язань на підприємстві допомагатиме виявленню найбільш ефективних умов та форм заохочення позикових ресурсів, постачанню вчасно розрахунків за короткостроковими потребами підприємства, проведенню заходів стосовно до зменшення розміру забезпечення та заборгованості здійснення зобов'язань перед кредиторами.

Функція первинного документа є винятково грандіозною в бухгалтерському обліку зобов'язань, для укладання фінансової, податкової, статистичної, управлінської звітності, під час ухвалення судових справ. Початковий документ

постійно вважався головною основою бухгалтерського обліку, причиною для призначення витрат, факту утворення зобов'язань та їх погашення. Однак, зі змінами в законодавстві, трохи змінилися зміст і сутність первинних документів, принципів їх доказова функція та визнання [37, с. 242].

Формулювання первинного документа подається у двох правових актах, особливо у Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та у Положенні № 88 про документальне забезпечення даних у бухгалтерському обліку, ухваленому наказом Мінфіну України Перша і найголовніша зміна торкається доказової праці первинних документів. У старій редакції зауважено термін виглядало прийдешнім чином: “Первинний документ – це документ, який має дані про господарську операцію та визначає її здійснення”. Проте у Законі України “Про додавання змін до окремих законів України щодо ліквідування адміністративних бар'єрів для експорту послуг” наведено про виключення фрази щодо ухвалення створення господарської операції, отже, як у Положенні № 88 , так у Законі і відкоригували формулювання первинного документа, прибравши спогад про його роль підтверджувати реалізування господарської операції. Однак, незважаючи на це, відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, вихідні документи все одно є основою для зображення операцій в бухгалтерському обліку.

Другим ствердженням тепер є Податковий кодекс України, який виділяє, що “для мети оподаткування платники податків обов'язані проводити облік витрат, доходів та інших показників, з'єднаних з формулюванням податкових зобов'язань та/або об'єктів оподаткування, на меті первинних документів, фінансової звітності, реєстрів бухгалтерського обліку та інших документів, спрямованих з сплатою та обчисленням зборів і податків, ведення яких зазначено законодавством”.

Ми вважаємо, що переміни є несуттєвими, що “запрацював” положення превалювання ідею над формою (отже операції обліковуються відповідним чином до їх ідея, а не лише виходячи з юридичного типу), але, якщо давніше можна було вважати, що, якщо був початковий документ, то і аграрної операція також була, і

закріпити це ст.1 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, отже зараз, при виникненні непевностей лише присутності документа буде незадовільно, і підприємствам приходиться доводити факт створення аграрної операції іншими методами, наприклад, обчислення, зустрічну співставлення, перевірку, перевірка наявних шансів для реалізування операції, дослідження впливу операції на аграрну діяльність. Теж, дані зміни можуть несподівано вплинути на судові справи, так як відмінені доказовість первинної документації.

Потрібно зауважити також дискусійність зарахування наказів керівника під час обліку зобов’язань до первинних документів. Отже, відповідно до Положення №88 “первинні документи — це документи, утворені у електронній або письмовій формі, які складаються з даних про аграрні операції, охоплюючи дозволи та накази власника (адміністрації) на їх проведення”. Однак, у листівід Міністерства фінансів України “Щодо первинних документів”, наведено інше: “Розпорядження керівника підприємства стверджує згоду працівникам підприємства на реалізування дії з передачі майна (вказівка, розпорядження здійснити операцію з передачі майна) і не відтворює факт створення самої аграрної операції з передачі майна”.

До первинних документів з обліку утворення обов’язків належать акти прийнятих робіт; акти приймання-передачі; товарно-транспортні накладні, податкові накладні; акти про приймання матеріалів та ін. Ліквідування поточних зобов’язань зображується виписками банків, чековими книжками (корінцями) та видатковими касовими ордерами, іншими документами.

Відповідно до Листа Міністерства фінансів України “Щодо особливостей застосування первинних документів” рахунок-фактура (інвойс) також рахується первинним документом і може бути причиною для зображення в бухгалтерському обліку аграрної операції з постачання робіт, послуг (товарів) без укладання акта передачі-приймання, якщо він відгукується певних вимогах:

- I. існування потрібних реквізитів, які дають змогу ідентифікувати аграрну операцію і її учасників (назва контрагента, назва підприємства, зміст та

обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції, від імені якого складено рахунок-фактуру, індивідуальний підпис або інші дані, що дають змогу опізнати особу, яка обрала участь в виготовленні рахунка-фактури);

- II. існування факту оплати рахунку-фактури, що визначається платіжним дорученням, квитанцією до прибуткового касового ордера, розрахунковим чеком, касовим чеком, випискою з розрахункового рахунку.

Зображено в бухгалтерському обліку на меті рахунку-фактури в ТОВ “Фармгейт Україна” підпорядковує саме аграрна операція, таким чином, повинні здійснюватися зміни в зобов’язаннях/активах або особистого капіталі – надходження надання/оплати відвантаження/послуг товарно-матеріальних цінностей. Такому стані податковий облік: податкове зобов’язання чи податковий кредит будуть обчислені лише тоді, коли здійсниться господарська операція.

Первинним документом є товарно-транспортна накладна, якщо в ній наявні потрібні реквізити, що затверджені в Законі України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”. Як і всі первинні документи, товарно-транспортна накладна зобов’язана бути заповнена під час реалізації господарської операції, а якщо це неможна – практично після її закінчення.

Головну проблему викликають обставини, коли первинний документ запізнюється. Тепер даний момент пояснений у п. 2.6 Положення № 88, у якому зазначено, що у разі, якщо на час укладання фінансової звітності підприємство не одержало від контрагента вчасно первинний документ, воно має право (якщо це затверджено графіком документообігу) виявляти операцію в бухгалтерському обліку на мотиві «належним чином опрацьованого внутрішнього первинного акта (документа), укладеного посадовою особою, важливою за відпуск - приймання товарно-матеріальних кошторисів, послуг і робіт” [38]. По змісту, підприємству виявлено право показати дію на меті власного внутрішнього первинного документа. Лист зауважує, що даним документом, окрема, може існувати і бухгалтерська довідка.

Разом з тим, окремі фахівці пропонують у ролі даного документу укладати

акт через те що, бухгалтерська довідка – це документ, який укладається бухгалтером, а оцінювати масштаб господарської операції (масштаб виконаних витрати, робіт) мусить особа, яка володіє даними про це, тобто є провідною за прийом-відпуск товарно-матеріальних коштовностей, послуг і робіт. Тому, що в Положенні № 88 відзначено про акт, це наводить на думку, що даний документ повинен бути ще і укладений певною комісією, а не просто укладений відповідальною особою. Укладається даний документ у довільному форматі, але він повинен охоплювати усі неодмінні реквізити первинного документа.

Неоднаковість щодо сум досягнення витрат у внутрішньому первинному документі викликатиме труднощі у бухгалтерському обліку. Формально підприємству досить створити звичайну проводку з досягненням кредиторської заборгованості (яку б створили при одержанні первинних документів від контрагента). Однак, по-перше, для зображення витрат у бухгалтерському обліку суму необхідно визначити достовірно (п. 6 П(С)БО 16), а внутрішнім первинним документом сума витрат формується лише розрахунковим курсом (тому є непевності, наскільки взагалі тактично чинити пряму проводку за витратами, зразок, Дт 92 – Кт 685). Отож, для обчислення витрат, за якими на момент укладання фінансової звітності не одержаний первинний документ, раціональним може бути застосування додаткових субрахунків.

По-друге, відповідно даних витрат можуть з'явитися скарги у податківців, оскільки не виключено, що ускладнений підприємством внутрішній первинний документ вони потребують визнати недостатнім для зображення витрат. Ми вважаємо, що слід створити і убезпечитися під такі витрати забезпечення – адже, по змісту, маємо справу із зобов'язанням, сума якого на дату підсумку є невизначеною. Тому юридично підприємство потребує утворити забезпечення під витрати за первинкою, що спізнюється, тим чином може допомогти обходити і ймовірних претензій з боку податківців.

Отже, наприклад, не одержуючи рахунок за опалювання офісного приміщення, підприємство негайно не робитиме проводку Дт 92 – Кт 685, а перше створити запис Дт 92 – Кт 474 (в оціночній сумі).

У даному періоді, коли первинний документ від контрагента одержаний (тобто невизначеність у сумі зобов'язань знята), у бухгалтерському обліку створити запис Дт 474 – Кт 685. У підсумку вдасться і вимоги бухгалтерського обліку (про зображення операції в періоді її створення) створити, і на претензії податківців не наразитися.

Положення №88 стверджує, що фіксована у внутрішньому первинному документі обчислена сума може відрізнятись від реальної суми. Відповідно до п. 3.5 Положення №88, у даному випадку не коригуються зображені раніше (на причині внутрішнього первинного документа) витрати, а ураховується тільки різниця, причому у базі витрат поточного періоду (коли від постачальника дійсно одержані первинні документи) в мотиві бухгалтерської довідки. Якщо, зразок, наявна сума витрат більша, ніж та, яка була розрахунково фіксована на меті внутрішнього первинного документа, то в поточному періоді потрібно створити проводку Дт 92 – Кт 685.

Головним з дискусійних запитань є можливість користування договору у функції первинного документу.

Тому, що тепер первинний документ не є справжнім підтвердженням створення операції, до списку первинних документів, на перший погляд, можливо додати договір тому, що він містить у собі всі потрібні реквізити і має дані про господарську операцію. Проте, у даному випадку запитання з'являється саме з тлумачення терміну “зобов'язання”: відповідно з ПСБО 11 “Зобов'язання”, зобов'язання підтверджується, якщо його характеристика може бути точно визначена та є можливість зменшення економічних вигод у майбутньому році шляхом його погашення. Зобов'язання трактують як обов'язок не надати (повернути) майно, кошти тощо, тобто зобов'язання з'являється як результат реалізування договору другою стороною. Бухгалтерське зобов'язання з'являється внаслідок минулих випадків, а сам договір є причиною для створення майбутніх подій. Погашення ж даної кредиторської заборгованості пояснюватиме лише зменшення грошових капіталів чи інших активів боржника (майна) і вже буде визначатися іншими первинними документами (видатковий касовий ордер,

виписка банку, корінець чеку тощо).

Саме тому помилково думати договір первинним документом, який ефект як причина формулювання зобов'язання, але не визначає його у момент його формулювання (надання послуг чи відвантаження товару).

Змін зазнали й неухильні реквізити первинних документів, окремо Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” прогнозує подібні обов'язкові реквізити: назву документа (форми); від імені якого укладено документ; дату укладання; зміст й об'єм господарської операції, назву підприємства, посади осіб, одиницю виміру господарської операції; відповідальних за реалізування господарської операції та правильність її опрацювання; індивідуальний підпис або інші дані, що присвоюють змогу ідентифікувати особу, яка спрямована на участь у створенні господарської операції.

Відповідно до останнього місця виникає запитання про шанс підписання первинного документа за шансом електронного цифрового підпису тому, що дана норма у законі не прописана. Проте в Положення № 88 знаходиться норма, відповідно до електронного документу утворюється з дотриманням прохань законодавства про електронний документообіг та електронні документи, а відповідно до Закону України “Про електронний цифровий підпис”, при додержанні ряду передумов електронний цифровий підпис за правовим класом прирівнюється до власноручного, також, шанс використовувати електронним підписом залишилася.

Відповідним чином до Інструкції про використання Плану рахунків бухгалтерського обліку капіталу, зобов'язань, активів і господарських операцій організацій і підприємств, схваленим наказом Міністерства фінансів України, узагальнення та облік даних про поточних зобов'язань, які будуть погашені у постійному русі операційного періоду підприємства або зобов'язані бути погашені на протязі дванадцяти місяців з дати балансу, здійснюється на рахунок шостого класу плану рахунків [39, с. 54]. На рахунках даного класу здійснюється облік довгострокових зобов'язань, короткострокових позик, що з'явилися

поточною заборгованістю із терміном ліквідування на дату балансу не перевищитиме дванадцяти місяців, короткострокових векселів виданих, розрахунків з підрядниками та постачальниками, розрахунків з оплати праці, розрахунків за страхуванням, розрахунків з учасниками, розрахунків з платежів і податків, а також інших операцій та доходів розрахунків майбутніх періодів.

При укладанні фінансової звітності усі постанови зобов'язань мають бути переглянуті з думки виконаних умов їх класифікації, оцінки та визнання. Показники шостого класу рахунків “Поточні зобов'язання” зображують у чотирьох категоріях фінансової звітності: “Звіт про власний капітал”, “Звіт про рух грошових коштів”, “Звіт про фінансові результати”, “Баланс” (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Поточні зобов'язання в пасиві балансу в ТОВ “Фармгейт Україна”

Стаття балансу	Код рядка
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	1600
Короткострокові кредити банків	
Поточна кредиторська заборгованість за:	1610
довгостроковими зобов'язаннями	
товари, роботи, послуги	1615
розрахунками з бюджетом	1620
у тому числі з податку на прибуток	1621
розрахунками зі страхування	1625
розрахунками з оплати праці	1630
Поточні забезпечення	1660
Доходи майбутніх періодів	1665
Інші поточні зобов'язання	1690
Усього за розділом III	1695

Джерело: [40, с. 54].

З огляду на наведене, ми вважаємо, що дані про поточні зобов'язання найчастіше зображена в Балансі (форма №1).

Головну роль під час укладання річної фінансової звітності виконують Коментарі до неї, в яких обов'язково потрібно наводити дані про зобов'язання підприємства: строки погашення зобов'язання та суму, яке було належить до структури поточних зобов'язань належно до п. 8 П(С) БО 11 “Зобов'язання” із поясненням причин цього, суми та перелік зобов'язань, що належать до положень Балансу (ф. № 1) “Інші поточні зобов'язання”.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік витрат поточних зобов'язань сільськогосподарського підприємства

В Україні бухгалтерський облік кредиторської заборгованості, як складова пасивного балансу, передусім, регламентовано “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” Законом України.

Методологічні умови щодо утворення та зображення в фінансовій звітності зобов'язань та бухгалтерському обліку, а також положення зображення у фінансовій звітності характеризується П(С)БО 11 “Зобов'язання”. Проте, оскільки національні шаблони обліку розроблені на підставі міжнародних і не повинні заперечувати їм, потрібно звернути увагу на Міжнародні положення бухгалтерського обліку (МСБО) [41, с. 12]. Зобов'язання підприємств і згідно з П(С)БО 11 потрібно поділяти на непередбачені, короткострокові, довгострокові та доходи сучасних періодів.

У міжнародній досвід короткострокові і довгострокові зобов'язання належно до фактичних, тобто даних, які виникають з контрактів, договорів або на базі законодавства і їх ціна може точно формулювати. Несподівані зобов'язання належать до умовних – це уявні зобов'язання, але вони є потенційними, тому що вимагають від майбутніх випадків, які можуть утворитися в результаті минулої події.

У бухгалтерському обліку поодинокі зобов'язання належно до їх різновидів обчислюють на рахунках класів 6 “Поточні зобов'язання”, 5 “Довгострокові зобов'язання”, 4 “Власний капітал та забезпечення зобов'язань”.

Поточні зобов'язання складаються з: поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; короткострокові векселі видані; короткострокові кредити банків; кредиторську заборгованість за товарами, послугами, роботами; за розрахунками з бюджетом, поточну заборгованість за розрахунками з отриманих авансів, за розрахунками з позабюджетних платежів, за розрахунками зі страхування, зарозрахунками з внутрішніх, розрахунків за розрахунками з учасниками, за розрахунками з оплати праці; інші поточні зобов'язання.

Поточні зобов'язання зображають у підсумком за сумою погашення [112, с. 232].

Забезпечення – це зобов'язання з не чітким часом або сумою скасування на дату балансу. Їх утворюють для відшкодування (витрат) майбутніх на: допоміжне пенсійне забезпечення; виплату відпусток працівникам; реалізування зобов'язань за об'єктами контракти; реструктуризацію; реалізування гарантійних зобов'язань. Суми утворених забезпечень підтверджуються витратами.

Несподівані зобов'язання – це:

- реальне зобов'язання, що формується завдяки минулих подій, але не поширене, тому, що мало ймовірно, що для його налаштування потрібно буде користуватися джерелами, що утілюють у собі економічні вигоди, або через те, що суму зобов'язання не можна ймовірно визначити;
- зобов'язання, що можливо пояснити унаслідок минулих подій та існування якого буде засвідчено лише тоді, коли здійсниться або настане більше або одна невизначених майбутніх випадків, над деякими підприємство не має цільового контролю.

Несподівані зобов'язання зображають на позабалансових сумах підприємства в обліковій думці.

Зазначені передумови перетворення зобов'язань зазначені в нормативно-правових актах, Цивільному кодексі України, що впорядковується роботою підприємств і реальний вид зобов'язань, а також у аграрних договорах. Впорядкування зобов'язань відповідно до даного законодавства реалізується за даними етапами їх життєвого ланцюгу: припинення зобов'язань ; виникнення зобов'язань; виконання зобов'язань.

Властивості формування зобов'язань, несподіваність зовнішніх вимогах функціонування підприємства обумовлюють показники трансформації зобов'язань та їх зображення в бухгалтерському обліку.

Через те, що на досліджуваному підприємстві дефіцит довгострокові зобов'язання, вважаємо за доречно навести систему обліку короткострокових зобов'язань.

Відповідно до чинним Планом рахунків для обліку щоденних зобов'язань

наведених цілих 6 клас Плану рахунків, а головними рахунками на яких обліковуються щоденні зобов'язання є: 68 “Розрахунки за іншими операціями”, 67 “Розрахунки з учасниками”, 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”, 65 “Розрахунки за страхуванням”, 64 “Розрахунки за податками й платежами”, 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”, 62 “Короткострокові векселі видані”, 61 “Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями”, 60 “Короткострокові позики”. Таким чином, вважаємо за раціональне розкриття властивостей зображення в обліку усіх видів якраз щоденних зобов'язань.

Документи, що підійшли до бухгалтерії, підпорядковуються арифметичній перевірці, юридичній і формальній за змістом, тобто з погляду доцільності й законності аграрної операції. При цьому не дозволяється приймати до оформлення та виконання початкові документи за операціями, які заперечують законодавству і установленому ладу приймання, використання та зберігання зобов'язань і активів. Дані документи відають безпосередньо головному бухгалтеру для ухвалення належних рішень.

Початкові документи можуть бути ухвалені до обліку в тому разі, якщо вони підписані особою та укладені за формою, на це уповноваженою. Ухвалені документи підлягають аудиту перед рознесенням їхніх показників на рахунки бухгалтерського обліку.

Для узагальнення й обліку даних про зобов'язання за короткостроковими кредитами банку прогнозовано рахунок 60 “Короткострокові позики”. На ньому установлення облік розрахунків в іноземній та національній валютах, за кредитами банків, терміном повернення яких не перевищує 12 місяців та за позиками, термін погашення яких минув, від дати балансу.

Можливо об'єднати документування розрахунків з банками за кредитами в такому вигляді (рис. 2.1).

“Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями” рахунок 61 рекомендовано для узагальнення даних про форму розрахунків за щоденними зобов'язаннями, переведеними зі будови довгострокових, при настанні терміну погашення на протязі дванадцяти місяців з дати балансу. “Поточна заборгованість

за довгостроковими зобов'язаннями”.



Рис. 2.1. Обґрунтування розрахунків за кредитами банків у ТОВ “Фармгейт Україна”

Розглядаючи певні підходи до побудови техніки бухгалтерського обліку вексельних діяльностей, потрібно зробити висновок, що спільні вони завдяки двох альтернативних способів, а саме такі:

- Вексель як деякий коштовний папір. Отримання чи видача векселя аналізуються, з одного боку, як закінчення розрахунків з кредитором чи дебітором, а з іншого - як застосування нового майна. Вивчення національних П(С)БО призводить до виявлення та використання для мети бухгалтерського обліку відмінних методів оцінки отриманих векселів при зарахуванні на баланс: за номінальною вартістю векселя, за фактичною вартістю придбання;
- Вексель як постачання кредиторської або дебіторської заборгованості. В такому випадку при обліку векселів не користуються деякі синтетичні рахунки. Бухгалтерський облік заборгованості, виданими векселями та забезпеченої одержаними, здійснюються на рахунках обліку розрахунків з кредиторами або дебіторами.

“Короткострокові векселі видані” на рахунку 62 здійснюється облік

розрахунків за заборгованістю підрядникам, постачальникам та іншим кредиторам за отримані сировину, товари, матеріали, роботи, послуги та за іншими роботами, на яку підприємством публіковані векселі.

Рахунку 62 “Короткострокові векселі видані” за кредитом зображується передача векселів в забезпечення робіт (послуг, поставок) інших кредиторів та постачальників та постачання інших операцій, за дебетом – ліквідація заборгованості за виданими векселями, її розрахування. Аналітичний облік проводиться за строками їх погашення та за кожним виданим векселем.

У обліковому ході розрахунки з підрядниками і постачальниками зображуються на рахунку 63 “Розрахунки з постачальниками і підрядниками”, які мають наступні субрахунки: 633 “Розрахунки з учасниками промислово-фінансових груп”, 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”, 632 “Розрахунки з іноземними постачальниками”.

Сам хід постачання як додаток обліку укладається із організації та закупівлі зовнішнього надходження компонентів, від постачальника на підприємства, готових продуктів чи матеріалів, роздрібні магазини чи склади.

Хід обліку поточних зобов’язань перед підрядниками та постачальниками зображено на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Синтетичний облік розрахунків із підрядниками і постачальниками у

ТОВ “Фармагейт Україна”.

Дані про стан розрахунків з підрядникам та постачальниками містить своє зображення у фінансовій звітності підприємств. Зобов’язання перед підрядниками та постачальниками наведені в розділі III “Поточні зобов’язання і забезпечення” пасиву Балансу рядком 1615 “Поточна кредиторська заборгованість за роботи, послуги, товари”. Даний вид зобов’язань зображується так саме у Звіті про рух грошових коштів, а зокрема в I розділі “Рух коштів у результаті операційної діяльності” у формі № 3 рядком 3100 “Витрачання на оплату: послуг (робіт, товарів)” та у формі № 3-н 3560 “Зменшення (збільшення) поточних зобов’язань”.

Як показує практика, рахунок 63 не дозволяє одержувати оперативні дані для керування фінансово – розрахунковими діяльностями, через те, що не виявляє заборгованості за усяким договором, не виділяє поточну заборгованість, строком сплати якої ще не наступив, а яка вже – прострочена.

Наведене групування рахунків направлене на покращення внутрішньогосподарського контролю за суб’єктами постачання та термінами оплати, за кредиторською заборгованістю, а також спростить звірку даних за об’єктами постачання. Співка аналітичного обліку розрахунків з постачальниками має постачати можливість одержання потрібних даних по: іншим розрахунковим документам та акцептованим, строк оплати яких не настав; опублікованим вексям, строк оплати яких не настав; неоплаченим в термінах розрахунковим актам за не відфактурованими постачаннями; повільною оплатою вексям; одержаним комерційним кредитами.

В цілому раціональна співка контролю та обліку стану розрахунків та потенційних постачальників з ними слугує зміцненню розрахункової і договірної дисципліни, реалізацію зобов’язань по доставках продукції в зазначеному якості і асортименті, підвищенню відповідальності за додержання платіжної дисципліни, скороченню кредиторської та дебіторської заборгованості, прискоренню кровообігу коштів.

Потім зупинимось більш докладно на висвітленню показників обліку розрахунків за платежами і податками. Розрахункові дії за податковими

платежами перед бюджетом як предмети аудиту та обліку належить до будови більш синтезованої групи, тобто є однією зі складових загальних сполучень і розрахункових операцій. Чинне законодавство дає можливість сільськогосподарським товаровиробникам вибирати систему оподаткування, яка наведена трьома варіантами.

Вважаємо за доцільне визначити головні законодавчі погляди щодо обліку зборів і податків. Результати вивчення нормативно-правових процесів та економічної, юридичної наукової літератури з труднощами оподаткування підприємств підкреслити, що зараз існує кілька головних видів проблем, які з'являються у вітчизняних підприємств при реалізації зобов'язань за зборами і податками. Їх можливо умовно об'єднати у три групи: організаційно-практичні, методичні, юридичні. Подолання результатів тривалої світової фінансової кризи ймовірно за обставинами перегляду наявних концептуальних критеріїв щодо державного впорядкування економіки та утворення ефективної податкової політики для утворення придатного конкурентного оточення вітчизняним підприємствам.

При використанні податкового законодавства України до міжнародних вимог потрібно концентрувати увагу на концептуальних принципах реформування нормативно-правового забезпечення аудиту та обліку погашення заборгованості за зборами і податками рис. 2.3.

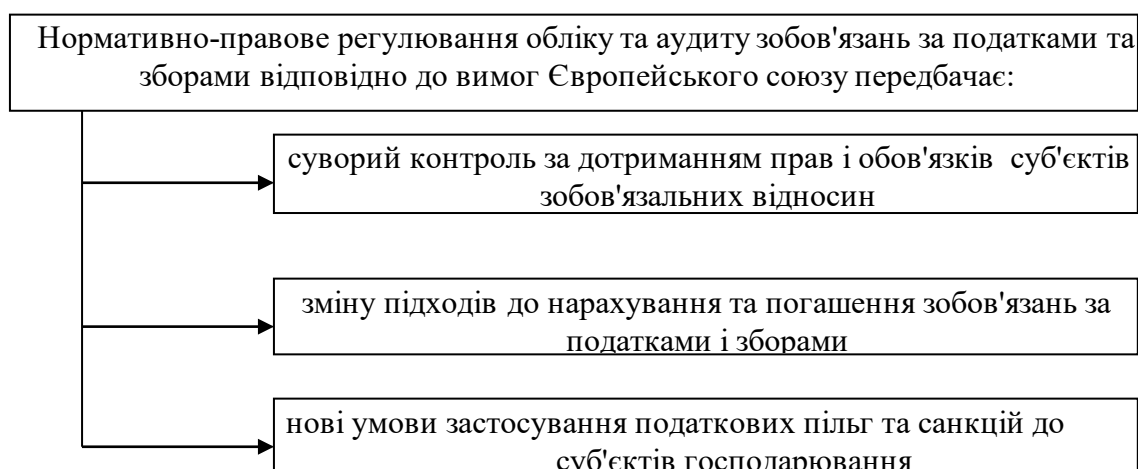


Рис. 2.3. Концептуальні принципи реформування законодавства України з аудиту та обліку зобов'язань за зборами і податками

Дані зміни в нормативно-правовому впорядкуванні зобов'язань за зборами і

податками обумовлюються перегляд належних методик аудиту та обліку, що служить на вирішення організаційно-практичних та методичних проблем.

Йдеться про закономірність додержування правил “першої події” при зображенні податку на додану вартість в обліку та вдосконалення механізму його застосування, відшкодування методу порівнювання витрат і доходів при розрахунку податку на прибуток з цілю оподаткування подвійного підприємств з іноземних коштів, полегшення сплати податку та процесів нарахування з прибутків фізичних осіб та ін.

Потребують вдосконалення організація перевірки зобов'язань за зборами і податками, критерії до тестування систем їх звітності і обліку.

У даному зв'язку з'являється необхідність у розвитку нових тестів порядків внутрішнього контролю та наведені критеріїв значні при проведенні податкового аудиту. Наведені рахунки обліку розрахунків з підрядниками і постачальниками у Додатку Б.

Поділи аналітичного обліку податку на додану вартість зазначено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Розрізи аналітичного обліку податку на додану вартість

Рахунок	Субрахунки, аналітичні рахунки
1	2
31 “Рахунки в Банках”	315 “Спеціальні рахунки в національній валюті”, аналітичний рахунок 3151 “Розрахунки за ПДВ в СЕА ПДВ”.
64 “Розрахунки за податками й платежами”	641 “Розрахунки за податками”, аналітичний рахунок 6411 “Розрахунки за податком на додану вартість”; 643 “Податкові зобов'язання”; 644 “Податковий кредит”, аналітичний рахунок 6441 “Податковий кредит непідтверджений”, аналітичний рахунок 6442 “Податковий кредит підтверджений”.

Особливості та порядок обліку податкового зобов'язання з ПДВ наведений на рис. 2.4.

Далі визнаємо за потребою навести дані щодо ладу обліку розрахунків за страхуванням. На “Розрахунки за страхуванням” рахунку 65 проводиться облік розрахунків за нарахуванням на страхуванням майна, загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхуванням персоналу підприємства, за

індивідуальним та за додатковими розрахунками за страхуванням. За кредитом “Розрахунки за страхуванням” рахунку 65 зображаться підраховані зобов’язання за страхуванням, а також отримані від органів страхування активів, за дебетом – витрачання коштів страхування та погашення заборгованості. Мають такі субрахунки до рахунку 65 “Розрахунки за страхуванням”:



Рис. 2.4. Облік податкового зобов’язання з ПДВ

Можливе бути розгорнуте сальдо на рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”: дебетове – вказує на заборгованість працівників підприємству з оплати праці; кредитове – вказує на заборгованість підприємства з оплати праці та інші виплати працівникам. Дебетове сальдо може утворювати лише в деяких випадках, наприклад, коли є оплати праці з переплати.

У випадку нарахування оплати праці заміток роблять на дебет різних рахунків і кредит рахунку 66, на які належать до оплати праці (рахунки 91,92,93,23).

Утримання із заробітної плати – це податки, які затримуються з суми доходу, яка оплачують працівника, проте їх перерахування до наведених бюджетів розміщено на плечі роботодавця.

Належить до обов'язкових утримань:

- Військовий збір (ВЗ) – утримання з циклу доходів, що відгукується до закінчення зміни Збройних сил України. Оклад ВЗ – 1,5% від вирахування ПДФО до суми об'єкта оподаткування..
- Внесок на доходи фізичних осіб (далі ПДФО) – внесок, що утримуються з доходів фізичних осіб та надходить у місцевий бюджет селища, міста, загалом, того місця де виявлено підприємство. Ставка яка дорівнює 18%.

Таким чином, в наведеному пункті ми дали характеристику системи зображення в бухгалтерському обліку усіх компонентів зобов'язань сільськогосподарських підприємств.

2.3. Аудиторська перевірка поточних зобов'язань сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”

Товариство розрахунків з кредиторами багато в чому відноситься до стану документального забезпечення і обліку розрахунків. Недоречне відкриття неточностей у розрахунково-платіжних документах спричиняє до формулювання різних дискусій під час розрахунків, формулювання конфліктних ситуацій.

Під час аудиту кредиторської заборгованості в ТОВ “Фармгейт Україна” вирішуються дані завдання доручення:

- розшифровується щоденна кредиторська заборгованість;
- характеризується обсягом простроченої заборгованості й визначається реструктуризації заборгованості та шанси пролонгації;
- характеризуються перспективи залучення додаткових кредитів;
- характеризується структура і склад кредиторської заборгованості

Особливу увагу потрібно спостерігати на законність розрахунків, їх доречно, документальну аргументованість і правильність зображення

розрахункових процедур у бухгалтерському обліку. Головними походженнями аудиту кредиторської заборгованості в ТОВ “Фармгейт Україна” є: вихідні документи з обліку короткострокової і довгострокової кредиторської заборгованості представлено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Основа аудиту кредиторської заборгованості підприємства

Шифр та назва рахунку	Документи
60 “Короткострокові позики”	Акти переоцінки, виписки банку, ПКО, накладні, платіжні доручення, претензії, довідки та розрахунки бухгалтерії, кредитні договори між підприємством та банком, бізнес-план по реалізації запланованого проекту, платіжні доручення, установчі документи, договори страхування неповернення кредитів, договори застави.
61 “Поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями”	Платіжні доручення, виписки банку, довідки бухгалтерії та розрахунки тощо.
62 “Короткострокові векселі видані”	ПКО, векселі, довідки бухгалтерії, акт приймання-передачі векселя, виписки банку тощо.
63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	Претензії, акти про приймання матеріалів, довідки бухгалтерії, накладні, виписки банку, рахунки-фактури, договори купівлі-продажу, товарно-транспортні накладні, накладні декларації.
64 “Розрахунки за податками й платежами”	Податкові накладні, платіжні доручення, розрахунки бухгалтерії, виписки банку, тощо
65 “Розрахунки за страхування”	ВКО, ПКО, розрахунки та довідки бухгалтерії, розрахунково-платіжні відомості, виписки банку.
66 “Розрахунки з оплати праці”	ВКО, розрахунково-платіжні відомості, виписки банку, листки з обліку кадрів, табелі обліку робочого часу, маршрутні листи, особові картки працівників.
67 “Розрахунки з учасниками”	ПКО, статут, накладні, установчий договір, довідки бухгалтерії, ВКО.
68 “Розрахунки за іншими операціями”	Накладні, ВКО, ПКО, претензії, виписки банку, рахунки-фактури.
69 “Доходи майбутніх періодів”	ПКО, ВКО, довідки та розрахунки бухгалтерії, виписки банку, платіжні доручення.

Хотілось би особливу увагу звернути на документування розрахунків з підрядниками і постачальниками, займають головне місце в ТОВ “Фармгейт Україна”. Головні документи, якими оформлюється хід постачання на підприємстві є, в першу чергу, характерні форми первинних документів (таблиця 2.4).

Комісія укладає акт про ухвалення матеріалів, який підписує теж

завідуючий складом, підтверджуючи приклад приймання цінностей.

Під час перевірки операцій головне значення має користання фактографічних даних, які є облікові дані. Основи нормативно-законодавчих даних є та, що законодавчо доказує розрахунки, тобто дані, що засвідчує незаконність (або законність) інших або тих розрахункових дій.

Таблиця 2.4

Рекомендація головних джерел аудиту процесу постачання

Документ	Застосування
Товарно-транспортна накладна	Реєструється підрядником при доставці товарно-матеріальних коштовностей автомобільним транспортом Містить дані постачальника, перевізника, покупця, дані про товар, час завантаження і розвантаження, номер подорожного листа.
Рахунок – фактура	Документ реєструє постачальник Указуються реквізити постачальника, платника, отримувача. Товарний розділ включає назву товарно-матеріальних цінностей, суму, ціну, його кількості. Окремо виокремлюється сума ПДВ
Видаткова накладна	Реєструється постачальником при видачі товарно-матеріальних цінностей самовивозом з складу
Податкова накладна	Реєструються постачальником у 2-х примірниках Головним реквізитами є. дата виписки, порядковий номер, реквізити отримувача і постачальника, загальна сума до сплати, номер свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ, форма розрахунку, умови продажу, ціна продажу без ПДВ, сума ПДВ, номенклатура продукції, їх кількість.
Приймальний акт	Приймальний акт формується матеріально-відповідальною особою на товарно-матеріальні цінності, які прибули на підприємство Реквізити акту склад комісії, найменування постачальника дата приймання, , № і дати назва товарно-матеріальної цінності , транспортних документів, кількість місць, маса брутто, кількість, товарно-матеріальних цінностей, ціна.
Довіреність	Використовується при відпуску товарно-матеріальних цінностей на будові постачальника. Бланк суворої звітності Указують назву підприємства, номер доручення, дату видачі, строк дії, ідентифікаційний код, дані її паспорту, найменування цінностей, їх кількість, прізвище довіреної особи Підписи головного бухгалтера і керівника скріплені печаткою
Накладна	Використовується при внутрішньому переміщенні товарно-матеріальних коштовностей на підприємстві
Прибуткова накладна	Формується матеріально-відповідальною особою на товарно-матеріальні коштовності, які прибули на підприємство

Організація перевірки позикових капіталів підприємства багато в чому залежить від документального постачання розрахунків і стану обліку. Недоречне виявлення неточностей у розрахунково-платіжних документах спричиняє до виникнення інших суперечок під час обрахунків, формуються конфліктні ситуації.

Передусім це залежить від претензійної заборгованості, спричинена з нестачами коштів при їх транспортуванні, прийманні і відпуску. Тому мета аудиту виникає не тільки в контролюванні нормативно-правового задоволення під час реалізування розрахунків, але й їх документального аргументування.

У процесі проведення ревізії розрахунків з підрядниками та постачальниками в ТОВ “Фармгейт Україна”, аудитору потрібно знати про імовірні помилки і відхилення від даного законодавства, що можуть появитися по даному поділу обліку, найчастіші в яких:

- фіксування аграрних операцій в документах не одноманітної форми;
- брак необхідних реквізитів, які дають документу порушення та юридичної сили, допущені при опрацювання первинного документу;
- порушення термінів зберігання документації в архіві та хибне опрацювання процедур з первинною обліковою документацією підприємства;
- недоречна реєстрація оперативного чиннику наведених даних та в обліковому реєстрі

Таким чином, ми дали характеристику головним документам, які користуються при аудиторській перевірці позикових грошей в ТОВ “Фармгейт Україна”.

Для виконання обставин договору аудит операцій із поточними та довгостроковими позикових коштів, за погодженням із замовником, потрібно розпочинати з інвентаризації. Головними завданнями проводити інвентаризації довгострокових зобов’язань є установлення правильності обчисленнями з кредиторами, переконливі суми кредиторської заборгованості, вияв реальної заборгованості перед персоналом підприємства за іншими операціями та з оплати праці.

Зобов’язання, на які налічують відсотки та які підпорядковує погашення упродовж дванадцяти місяців від дати балансу, потрібно аналізувати як довгострокове, якщо первинний термін погашення тривав більшим ніж дванадцять місяців та до ухвалення фінансової звітності відображає угоду про

переоформлення даного зобов'язання на довгострокове.

Під час аудиту зобов'язань за векселями слід установити, чи дотримано виразно установлені форми векселя через те, що фінальний утрачає вексельну силу. Отже, якщо у векселі немає яких саме обов'язкових реквізитів, аудитор з'ясовує винних осіб і причину через те, що дефіцит хоч б одного з реквізитів чинить векселів недійсним.

Об'єктом передержування установчого розпорядку ведення обліку і використання. Одержаних векселів потрібно з'ясувати відповідність розрахунків за відвантажені товари чи надані послуги і правдива кореспонденції рахунків при такому моменту. Об'єктом аудиту пасивів є хід та аграрної операції, спрямовані з утворенням пайового, додаткового, резервного та статутного капіталу, обліком непокритих збитків (нерозподілених прибутків), утворенням неоплаченого та вилученого капіталу, утворенням забезпечень майбутніх платежів і витрат, цільовим фінансуванням подібне, а також відносини, що формуються при тому, що між підприємством та його працівниками і власниками.

Зображення в обліку впорядковані зобов'язань регулюється П(С)БО-11. Саме там дано їхній устрій. Таким способом, щоденні зобов'язання складаються з: короткострокові кредити банків; короткострокові векселі видані; поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; з бюджетом; кредиторську заборгованість за розрахунками: з одержаних авансів; з позабюджетних платежів; із страхування; з учасниками; із внутрішніх розрахунків; з оплати праці; інші зобов'язання. Тому форма аудиту кредиторської заборгованості потрібно аналізувати на підставі даних тверджень. Зафіксовано її в таблиці 2.5.

Якщо в процесі інвентаризації проявилися суми кредиторської заборгованості зі терміном позовної давності, що пройшов, аудитор може попросити списати з балансу дану суму у встановлену чергу.

При описі розрахункових взаємовідносин з підрядниками і постачальниками в ТОВ "Фармгейт Україна" потрібно перевірити повноту оприбуткування і правильність майна, що надійшло, випадки недоплат і переплат, помилково фіксовані суми за нестримане майно або одержане від інших підприємств.

Техніка аудиту кредиторської заборгованості ТОВ “Фармгейт Україна”

№ п/п	Твердження	Завдання
1	Існування	- засвідчує залишки на рахунках 632, 631, 66, 65, 64, 685.
2	Повнота	- потрібно впевнитися, що усі зобов'язання зображені в обліку на меті статутних документів, кредитних угод, що усі рахунки підрядників, постачальників та інших кредиторів з щоденних зобов'язань були зареєстровані.
3	Зобов'язання та права	- засвідчує право власності резидента на роботи, послуги, товари, які одержані від постачальника. Для їх затвердження потрібно установити наявність документального визначення: оприбуткування товарів, факту оплати, зобов'язань сторін.
4	Розкриття і подання	- засвідчує правильну класифікацію операцій та аграрних фактів і їх зображення у фінансовій звітності. Для засвідчення даного твердження потрібно дослідити наявність робочого плану кореспонденцію рахунків і рахунків для зображення властивостей експо- імпортних операцій, ступінь аналітики. Особливу увагу потрібно приділити обстеженні правильності визначення курсових відмінностей за немонетарною і монетарною заборгованістю і систематизація заборгованості у іноземній валюті за термінами погашення у балансі.
5	Оцінка вартості	- потрібно проконтролювати виправдану класифікації зобов'язань, тому що від даного залежить характеристика зобов'язань. Отже, довгострокові зобов'язання повинні існувати зображені у фінансовій звітності за їхню теперішньою вартістю - дисконтованою сумою майбутніх платежів, яка як очікується, буде потрібна для погашення зобов'язання. Поточні зобов'язання зображуються в підсумок за сумою ліквідування - не- дисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як сподівається, вистачить сплачена для погашення даного зобов'язання.

В процесі документальної перевірки кредитних і розрахункових операцій в ТОВ “Фармгейт Україна” з цілю виконання умов договору аудитор, перш за все, потрібно ознайомитися з переліком фізичних і юридичних осіб, з якими підприємство, що обстежується, веде обчислення; вивчає рух кредиторської заборгованості та установити, чи відповідають дані, одержані за розрахунками, згаданим бухгалтерського обліку.

Для ухвалення поставлених перед аудитором метою в ТОВ “Фармгейт Україна” аудиту характеризується починати з розрахунків із підрядниками та постачальниками, після чого аудиту розрахунки з бюджетом, з оплати праці, органами соціального страхування та з іншими кредиторами.

Після того потрібно перевірити риси придбаних матеріалів, комплектність

постачання і додержання передбачених угодами строків виробництва та ритму. Ми вважаємо, що якісне та повне постачання певною мірою залежить від доречності застосування договорів і старанного відпрацювання усіх зобов'язань і умов. Це дає змогу обійти багатьох прикростей і непорозумінь.

На початку аудиту потрібно з'ясувати, за якими податками та платежами підприємство проводить розрахунки з бюджетом.

Правильність використання ставок зборів, платежів та податків, точність розрахунків сум податків установлюється курсом перерахунку сум, зіставлення з нормативними елементами, вид підприємства, вивчення характеру виробництва. Перевірка правильності, своєчасності сплати (перерахування) та повноти, платежів, податків, зборів до бюджету може встановлюватися шляхом аудиту платіжних документів, податкових декларацій, тощо.

Головним також є установлення правильності своєчасності та складання вимоги до податкової інспекції звітності по різновидах платежів, зборів, податків. Перед проведенням аудиту розрахунків із суспільного страхування, передусім не потрібно установити, чи зареєстроване підприємство як абонент страхових вкладів за місцем свого знаходження.

Виконуючи аудит розрахунків за страхуванням, головне установити правильність користування коштів Фондів соціального страхування та Пенсійного фонду і страхування на випадок безробіття, особливо обчислити цільове користування коштів, а також присутність документів, які засвідчують право на призначення підходящих виплат (довідки, листки непрацездатності, тощо).

З бухгалтером ТОВ "Фармгейт Україна" з'ясовуємо за деякими податками й платежами і проводить розрахунки з бюджетом. Контролюємо правильність використання ставок зборів, платежів та податків. Вчасність сплати (перерахування) зборів, платежів, податків до бюджету установлюємо методом перевірки податкових декларацій, платіжних документів. Установлюємо правильність укладання та вчасність пред'явлення до податкової інспекції звітності по категоріях зборів, платежів, податків. При здійсненні аудиту особливу увагу потрібно звернути на правильність формулювання середньої заробітної

плати для обчислення допомоги по тимчасовій непрацездатності, придатність установленого працівнику особливого стажу роботи. Так само потрібно зіставити сум виплаченої допомоги і кількість оплачених днів за наявними листками тимчасової непрацездатності з сумами і днями, що зображені в розрахункових даних та бухгалтерському обліку підприємства, чисельність оплачених за листками тимчасової непрацездатності днів показниками табелів обліку реалізування робочого часу.

Сучасним періодом ревізії розрахунків з оплати роботи в ТОВ “Фармгейт Україна” є аудит дотримання штатного розкладу. Насамперед рекомендується здійснити зіставлення реального штату працівників зі штатним розпорядком, або інакше перевірити, чи не забороняє утримання посад, не визначеним штатним розкладом. Також потрібно звернути увагу на результативність використання робочого часу.

Обстежуючи правильність обчислення погодинної заробітної плати, до уваги беруть показники про реально відпрацьований час і систему установлених ставок. Можна спостерігати такі характерні порушення, як неправильне зображення дати звільнення з роботи або прийому на роботу, збільшення окладу, а також вписується в робочі дні періоду, за який потрібно було б зараховувати допомогу з тимчасової непрацездатності. З цілю збільшення оперативності аудиту розрахунків відносно до оплати праці доречно суму, яка відноситься до сплати працівникам підприємства, охоплює табель роботи або поодинокі відомість і на мотивах цих даних зображати при обліку діяльності з оплати праці, не чекаючи укладання в кінці чотирьох тижнів розрахунково-платіжних даних.

Перевіряє також аудитор метод бухгалтерського обліку дії з оплати праці. Тепер потрібно звертати увагу на зниження розміру документації і поліпшення її характеру, тому що документація є первинною фазою зображення даних операцій і головним бухгалтерських записів на даній ділянці обліку. Таким чином, в даній частині ми дали рекомендацію властивостям проведення аудиту щоденних зобов’язань підприємства, а конкретно короткострокових.

РОЗДІЛ III. ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Напрями та шляхи удосконалення обліку поточних зобов'язань сільськогосподарського підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”

В умовах швидкого розвитку ринкової економіки, роботи усякого підприємства проводиться постійною співпрацею з іншими господарюючими об'єктами. Однак, зазвичай, для гарантування раціональної співпраці підприємству замало його особистих коштів, і це викликає необхідність приєднування позикового капіталу. В свою чергу це зумовлює утворення довгострокових та короткострокових зобов'язань підприємства перед кредиторами. Існування позичених коштів є необхідним та нормальним фактором для будь-якого підприємства, адже вони є базою ринкових зв'язків між об'єктами господарювання. Крім того, зобов'язання є головним фактором впливу на фінансовий середовище підприємства, особливо, на його ліквідність, кредитоспроможність, фінансову, платоспроможність та стійкість. Англійський вчений Б. Райан вважав, що спілку можна представити як сполучення зобов'язань, які лежать в базі роботи будь-якого господарюючого об'єкта. Він довів, що зобов'язання характеризують дійсне становище рамки та підприємства, в яких воно зможе функціонувати. З цього виходить, що порядок зобов'язань кожної спілки визначає її потенціал [42, с. 59]. Належно до “Загальні вимоги до фінансової звітності” НП(С)БО 1, зобов'язання – це заборгованість підприємства, що утворилася завдяки минулих подій і ліквідування якої в майбутньому, як очікується, спричинить до зменшення запасів підприємства, що утілюють економічні вигоди [43]. Єдиним з видів зобов'язань підприємства значиться поточні зобов'язання, або інакше зобов'язання, які будуть оплачені на протязі операційного терміну підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, розпочинаючи з дати балансу. Вони містять короткострокові кредити банків, поточні забезпечення, поточну кредиторську заборгованість та інші поточні зобов'язання [44]. Головні наукові критерії до визначення поточних зобов'язань зображені у табл. 3.1. Отож існування чималої кількості критеріїв до

визначення функції поточних зобов'язань вказують про їх значення для будь-якого підприємства.

Таблиця 3.1

Головні наукові критерії до визначення поточних зобов'язань

№	Автор	Визначення
1.	Орлов В.І. [46]	Поточні зобов'язання – це певні зобов'язання, котрі сплачуються за рахунок коштів або активів, одержаних за результатом господарської діяльності підприємства; зобов'язання, котрі містять заборгованість і борги, ліквідування котрих чекають протягом одного року, та ті, котрі доходяться за рахунок застосування поточних активів чи за для створення інших короткострокових зобов'язань.
2.	Качалін В.В. [45, с. 334]	Поточні зобов'язання – являються зобов'язання, котрі призначені для ліквідації із застосуванням поточних активів, котрі можуть бути використані у нормальній діяльності підприємства; також це зобов'язання, котрі будуть погашені за рахунок прийняття інших поточних зобов'язань, точніше методом рефінансування.
3.	Волинець О.О. [46]	Поточні зобов'язання – це кошти підприємства, час заохочення котрих не повинен перевищувати дванадцять місяців із дати балансу чи тривалості операційного циклу.
4.	Расенко В.М. [47]	Поточні зобов'язання – являються зобов'язання, котрі задовольняються за допомогою вживання поточних активів чи утворення короткострокових зобов'язань; це зобов'язання, ліквідування котрих з'ясовується певним моментом утворення заборгованості за наслідками виконаних усіх господарських операцій.
5.	Абалмасова Н.С., Терещенко В.С. [48]	Поточні зобов'язання – це усі короткострокові фінансові зобов'язання, котрі повинні бути погашені в продовж поточного операційного періоду підприємства або продовж року із дати створення бухгалтерського балансу підприємства; також зобов'язання, котрі розраховуються на побажання кредиторів чи, як очікується, вони будуть знищені упродовж дванадцяти місяців.
6.	Баффет М., Кларк Д. [47, с. 48]	Поточні зобов'язання – це усі борги а також інші зобов'язання, котрі підприємство мусить погасити у межах одного поточного року, точніше це кошти, котрі компанія повинна відати постачальникам за послуги, товари, які надані у кредит.
7.	Травінська С.І. [49]	Поточні зобов'язання – це усі зобов'язання, котрі підлягають для погашення за для вимоги кредиторів, також певна частина зобов'язань, котра буде ліквідована у продовж одного року чи певного операційного, що розпочинається із дати балансу.
8.	Шапошнікова О., Філіна Н. [50]	Поточні зобов'язання – це певні зобов'язання, період погашення котрих буде початково зазначений продовж поточного року; також являється заборгованість підприємства фізичних і юридичним особам, котра мусить розраховуватися в продовж дванадцяти місяців із дати балансу чи операційного циклу.
9.	Броунлі О., Річард І. [51, с. 496]	Поточні зобов'язання – це певні зобов'язання, котрі здійснюються перед підрядником і постачальниками за невчасно здійсненими угодами.
10.	Соловйова О.В. [52, с. 271]	Поточні зобов'язання – це певні нараховані чи оціночні суми, котрі будуть необхідними за для погашення витрат.

Усякий господарюючий об'єкт повинен утворити порядок обліку короткострокових зобов'язань таким способом, щоб він максимально скоро

записував облікові дані про рух та наявність поточних зобов'язань на підприємстві. Зокрема дані про зобов'язання є причиною для затвердження управлінських рішень та створення подальшого контролю та розбор стану підприємства. Тому даний об'єкт господарювання має постійно створювати роботу щодо удосконалення обліку короткострокових зобов'язань. Достатньо спірним запитанням в обліку поточних зобов'язань є існування у їх структурі доходів майбутніх періодів. Загальновідомо, що доходи прийдешніх періодів є доходами, одержаними у поточному звітному періоді, але які відносяться до прийдешніх звітних періодів. Тут утворюється суперечність тому, що вони не належать ні одній з рис зобов'язань, але відносяться до них. Однією з обставин підтвердження доходів майбутніх періодів є те, що за одержаними коштами прогнозуються виконання зобов'язань тільки в прийдешніх звітних періодах. Це вказує, що доходами прийдешніх періодів є дані доходи, по яких ще не понесено цілою мірою належних витрат. Це, так само, спричиняє утворення у підприємства непогашеної заборгованості. Безумовно, що в складі суми, яка відноситься до доходів прийдешніх періодів є вірогідна частка заборгованості, але є й певна частка одержаного доходу. Тому основна суперечність полягає в тому, що не можна зараховувати загальну суму доходів прийдешніх періодів до зобов'язань тому, що в її основі є частина доходу. Доступним є те, що не потрібно відносити доходи прийдешніх періодів й до складу одержаних доходів. До того ж, прибувані на підприємство коштів, які відносяться до доходів прийдешніх періодів, негайно здійснюється нарахування податкових зобов'язань з податку на додану вартість. Тому в прийдешніх періодах до доходів реєструється тільки чистий дохід. Але це спричинить до викривлення даних про одержані доходи у звітності через те, що до доходів звітного періоду зумовленні перелічувати суми доходів разом з податком на додану вартість. Це вкотре ж таки затверджує неможливість віднесення доходів прийдешніх періодів до складу доходів. Тому найбільш доцільним було б віднести доходи прийдешніх періодів до складу особистого капіталу. Достатньо дискусійним є також запитання зарахування забезпечень до зобов'язань. Забезпечення визначаються сумою погашення та невизначеним

строком, тобто вони виступають головним видом зобов'язань. Головні ж, у свою чергу, мають зазначену суму та дату погашення, яку потрібно сплатити. “Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи” МСБО 37 означає, що забезпечення потрібно відрізняти від інших видів зобов'язань через те, що є певна невизначеність про часу їх погашення та сум.

Що відноситься до іншої кредиторської заборгованості, то дані даного типу, зазвичай, юридично зафіксована в угоді з іншими кредиторами та постачальниками [53]. У даному ж нормативному акті наведено, що забезпечення підтверджуються як зобов'язання, якщо припустити, що їх можна точно оцінити. Але, з даного визначення забезпечень доступно, що їх нереально раціонально оцінити. В наслідок цього впливає, що забезпечення несвоєчасно оцінити зобов'язаннями через те, що підприємство не контролює достатньою кількістю даних про них. Однією з обставин підтвердження забезпечень є наявність сучасного зобов'язання, що фурмувалося внаслідок минулих подій. Водночас, МСБО 37 підтверджує, що в певних випадках може бути не зрозуміло, чи є наявне зобов'язання. Тоді підтверджують, що наявне зобов'язання визначене на кінець звітного періоду (якщо це є більш досупним). Але дані, використована тільки на припущеннях, не може бути точно зображена в звітності та бухгалтерському обліку, які містять в собі лише фактичні показники. Тому гарантування не варто належити до зобов'язань. Гарантування більш доцільно було б зображати в балансі у складі особистого капіталу через те, що вони показують собою, певною мірою, відкладання коштів підприємства для відшкудування майбутніх витрат.

Крім того, у Плані рахунків забезпечення не зображаються в структурії зобов'язань, а належать до 4 класу “Власний капітал та забезпечення зобов'язань”. Для удосконалення обліку поточних зобов'язань серйозним є налаштування режиму внутрішнього контролю на підприємстві. З даною метою потрібно визначити провідних осіб за доречне погашення зобов'язань, утворити таблицю, в якій об'єднається б дані про наявні поточні зобов'язання із фіксуванням термінів погашення. Це, так само, приведе до раціоналізації ходу запобігання прострочення заборгованості та відслідковування зобов'язань.

Дійсно, для покращення обліку поточних зобов'язань потрібним є застосування новітніх інформаційних систем, що покращить роботу бухгалтерських служб, допомагати скороченню кількості помилок та дасть шанс для оперативного відслідковування зобов'язань. З цілю збільшення інформативності облікової даних щодо поточних зобов'язань підприємство ТОВ “Фармгейт Україна” у рамках керувального обліку зображувало доходи прийдешніх періодів та забезпечення у структурі особистого капіталу. У таблиці 3.2 зазначено скорочений баланс ТОВ “Фармгейт Україна” станом на кінець 2022 року, де доходи прийдешніх періодів і забезпечення зображаються в складі зобов'язань

Таблиця 3.2

Знижений баланс ТОВ “Фармгейт Україна” 31.12. 2022 р., тис. грн

Актив		Пасив	
I. Необоротні активи	5 665	I. Власний капітал	(6 886)
II. Оборотні активи грошові кошти та їх еквіваленти	4 661 219	II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	-
		III. Поточні зобов'язання і забезпечення, в т. ч. поточні забезпечення, доходи майбутніх періодів	15 892 980 559
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	-
БАЛАНС	10 545	БАЛАНС	10 545

Після запропонованих змін у робочі баланси керувальних служб (виключення поточних забезпечень та доходів прийдешніх періодів зі будови поточних зобов'язань та включення їх до особистого капіталу) затверджено робочий управлінський баланс (табл. 3.2). Це значно змінило фінансові показники підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”. Зокрема скоротило суму поточних зобов'язань із 15 892 тис. грн до 13 566 тис. грн Але максимально важливим для даного підприємства є те, що наліжать вищенаведених елементів до складу особистого капіталу, призвело певним чином відшкодувати від'ємне значення суми особистого капіталу, яке утворилося із-за наведеної величини непокритих збитків (з 5 665 тис. грн до 4 456 тис. грн).

Таблиця 3.3

**Зменшений управлінський баланс ТОВ “Фармгейт Україна” станом на
31.12. 2022 р., тис. грн**

Актив		Пасив	
I. Необоротні активи	5 495	I. Власний капітал, у т. ч. поточні забезпечення, доходи майбутніх періодів	(4 456) 990 445
II. Оборотні активи, у т. ч. грошові кошти та їх еквіваленти	4 461	II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	-
	589	III. Поточні зобов'язання і забезпечення	13 566
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	-
БАЛАНС	10 545	БАЛАНС	10 545

Для зображення впливу пропонованих перемін на показники фінансового стану у таблиці 4. наводяться головні показники фінансової стійкості після і до зміни балансу

Таблиця 3.4

Показники фінансового стану ТОВ “Фармгейт Україна” (на підставі балансу станом на 31.12. 2013 р.)

Показник	Формула	Нормативне значення	Значення		Відхилення
			На основі чинного балансу	На основі робочого балансу	
Коефіцієнт фінансової незалежності	Кф.н. = власний капітал/ валюту балансу	$\geq 0,5$	-0,57	-0,42	+0,15
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Кал. = грошові кошти/ поточні зобов'язання	0,25 – 0,35	0,01	0,01	0,00
Коефіцієнт покриття	Кп. = оборотні активи/ поточні зобов'язання	2,0 – 2,5	0,27	0,33	+0,06
Коефіцієнт фінансування	Кф. = залучений капітал/ власний капітал	≤ 1	-2,6	-3,46	-0,86

Значне поліпшення значень фінансових коефіцієнтів, особливий коефіцієнт покриття – на 0,06, коефіцієнт фінансування зменшився на 0,86, коефіцієнт фінансової незалежності зріс на 0,15. Отже для узагальнення даних про

фінансовий стан підприємства достовірним є застосування показників, одержаних на меті робочого балансу керуючих служб виробничого підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”. Висновки і можливості подальших досліджень. У всеосяжному облік поточних зобов’язань – це не проста система рахунків, звітності та документації, яка в сукупності зображає динаміку та стан поточних зобов’язань об’єкта господарювання. Тому підприємство потрібно постійно перевірити правильність ведення обліку поточних зобов’язань. Для покращення обліку поточних зобов’язань потрібно вжити дані заходів: – виключити доходи прийдешніх періодів зі структуру поточних зобов’язань та зобразити їх у складі особистого капіталу з цілю забезпечення достовірності показників, віднесених на підсумок підприємства; – вимкнути забезпечення зі структури поточних зобов’язань та зобразити їх у складі особистого капіталу, що приведе до точнішого зображення даних про поточні зобов’язання; – запровадити користання новітніх інформаційних систем, що сприяє покращення роботи бухгалтерії, прискоренню процесу відслідковування зобов’язань та зменшенню кількості помилок. Для найкращого прийняття управлінських рішень на виробничому підприємстві ТОВ “Фармгейт Україна” було впроваджено робочі баланси, в яких доходи поточні забезпечення та майбутніх періодів та зображувалися у складі особистого капіталу. Це призвело до одержання більш об’єктивної даних про динаміку та стан поточних зобов’язань, таким чином до раціоналізації роботи прийняття оптимальних управлінських рішень та управлінських служб підприємства.

3.2. Удосконалення аналізу поточних зобов’язань підприємства ТОВ “Фармгейт Україна”

На усіх рівнях господарського перебігу адміністративний персонал підприємств схвалює чіткі управлінські рішення з метою забезпечити стійке функціонування та одержати позитивний результат від аграрної роботи. Одним із головних розділів прийняття управлінських рішень на ступені макроекономіки є фінансово-економічне дослідження. Значна його складова - дослідження

зобов'язань. Потреба даного дослідження в першу чергу із тим, що в ситуації заключення зобов'язання підприємству в постанові надаються додаткові аграрні засоби, в тому числі: підприємства стартує володіння придбаними коштами; в доречне розпорядження підприємству надаються активи, які зобов'язані бути передані другим контрагентам як компенсація ціни даних коштів, як забезпечення допоміжного прибутку підприємству. У взаємозв'язку з даним управлінський персонал мусить провести повноцінне дослідження підстав утворення зобов'язань, навчитися формувати оптимальну структуру та величину, логічно користуватися сумою даної заборгованості.

Це виділяє три основні функції дослідження зобов'язань: прогнозна, діагностична та оцінювальна, які взаємозв'язані між собою. Прогнозна функція направлена на гарантування розрахунку невикористаних пояснення та запасів потенційних змог належно до приведення економічної системи в потрібний стан. Оцінювальна функція направляє на визначення ступеню відповідно до економічної системи фактичного стану її теоретично чи передбаченим пояснювальним об'єктом.

Тому з цілю реалізації наведених функцій економічний досліджень має реалізовувати дані завдання:

- узагальнення результатів дослідження з метою прийняти згрунтовані управлінські рішення та проаналізувати їх виконання;
- визначення становище економічної системи в зовнішньому довкіллі; оцінка економічних процесів та явищ і аналіз причинно-наслідкових відповідностей їх удосконалення та змін;
- визначення невикористаних резервів вдосконалення економічної системи.

Потрібно зауважити, що при затвердженні правильного управлінського рішення не так потрібна правильність аналітичних розрахунків, як особливо визначити напрям розвитку економічного порядку і невикористані запаси як в подальші періоди, так і на звітному періоді.

Додержання багатьох завдань та функцій дослідження забезпечує утворення значної кількості організаційних систем його запровадження. Відносно до

способу реалізування аналіз можна діляться на зовнішній і внутрішній. Зовнішній аналіз створюється сторонніми організаціями. Він призначений в головному на зовнішніх користувачів, тому що аналітик застосовує обмежену кількість інформаційних запасів щодо роботи підприємства і, через це, може забезпечити реалізацію лише наведеного переліку завдань. Дана система організації дослідження не здатна в повним критеріям забезпечити дослідження ряду аналізу і надати точні пропозиції для ухвалення управлінських рішень.

Внутрішній аналіз проводиться працівниками підприємства. В залежності від наведеної підприємством організаційної системи дослідження можуть складатися:

- напрямом поділу ряду аналітичних праць між практикуючими службами підприємства, що потратить швидкість реалізування аналітичних робіт та дасть шанс вчасно втілити у життя думки, одержаних в результаті аналізу. Проте в даному випадку досить тяжко одержати єдність методологічного гарантування дослідження, та минути багаторазовий досліджень однакових перебігів несхожими функціональними службами підприємства;
- не постачається на відповідному рівні робота згаданих апарату та частин управління як єдиного цілого;
- особливі підрозділи економічного аналізу, що, з даної сторони, постачають можливість точно поділити обов'язків між аналітиками, щодо використання комп'ютерних програми для аналізу даних, а з іншої.

Якщо належна система економічного дослідження не була б вибрана підприємство, з цілю реалізації завдань та досягнення мети аналізу повинне до аналітичної діяльності залучити усі його служби. Підприємство, яке має вдосконалену систему аналітичних аналізу, може ухилити прийняття немотивованих управлінських рішень і скоро звикли до змін в зовнішньому середовищі.

Ми вважаємо що, дослідження зобов'язань повинен виконувати даними вимогами представлено у таблиці 3.5

Вимоги щодо поточних зобов'язань підприємства

№	Вимога	Зміст
1.	оперативність	проводиться відразу після отримання звітності чи іншої важливої інформації, яка містить дані відносно зобов'язань, з ціллю оперативно попередити негативний вплив останніх на фінансовий стан підприємства
2.	систематичність	проводиться регулярно, оскільки зобов'язання в значній мірі залежать від часового фактору та навіть на протязі непомітного відрізка часу може суттєво змінитися їхня структура, міра протермінованості
3.	забезпечення системного підходу	об'єкт дослідження – в цьому випадку зобов'язання – розглядається як складна динамічна система, яка утворена з різних елементів, які в певній мірі пов'язані як між собою, так і з зовнішнім середовищем
4.	положення пріоритетності	чинники, які мають вплив на точку зобов'язання (дослідження), потрібно досліджувати в порядку інтенсивності їх впливу на наведений об'єкт
5.	результативність	результати дослідження зобов'язань мають пояснити витрати на його проведення
6.	наочність	зручності у доступність та розумінні результатів для внутрішніх та зовнішніх користувачів
7.	об'єктивність	точне зображення результатів діяльності підприємства
8.	дієвість	результативний вплив на результати роботи підприємства

Для відмінного створення аналізу варто зібрати об'єктивні дані, які належать зобов'язань. Головне джерело даних для дослідження зобов'язань – це фінансова звітність. Реалізуючи думку фінансової звітності підприємства використовується принципом дедукції, іншими словами хід від часткового до загального, що надає змогу відтворити логічну та історичну послідовність аграрних дій і визначити об'єм їх впливу на фінансове середовище підприємства. В процесі дослідження потрібно взяти до уваги, що показники, зазначені у фінансовій звітності, вже перейшли статистичну та бухгалтерську обробку. Потрібно також досліджувати суб'єктивність авторів фінансової звітності, зазначену підприємством облікову політику (передусім стосовно до оцінки зобов'язань).

Завдяки з цим, що фінансова звітність є комунікаційно обмеженою, із неї не можливо одержати інформацію про найбільш надійних банків, постачальників, які надають кредити на зручних умовах, фактичний строком оплати кожного із типів зобов'язань. Тому, при реалізованому аналізу зобов'язань пропонується

використовувати, крім звітності, ще й інші облікові показники, в тому числі первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, тощо.

При реалізовані аналізу поточних зобов'язань використовують такі методи аналізу:

- вертикальний аналіз;
- трендовий аналіз;
- метод фінансових коефіцієнтів;
- горизонтальний аналіз [54, с.35].

Показники поточних зобов'язань є значною складовою при реалізуванні аналізу фінансового стану підприємства, зокрема придатність підприємства погашує свої поточні зобов'язання. Для реалізування аналізу здатності підприємства погашувати свої поточні зобов'язання використовується ряд коефіцієнтів ліквідності і платоспроможності. Але, ми вважаємо, що їм характерні істотні недоліки:

- поодинокі види активів підприємства зображені в балансі за реальною собівартістю, а не за ціною їх можливої реалізації. Тому отримані результати розрахованих коефіцієнтів мобільності можуть бути заниженими або завищеними відповідно до рівня рентабельності виготовлених товарів, продукції, тощо;
- при розрахунку коефіцієнтів використовується тотальна сума поточних зобов'язань, які укладаються з різновидів заборгованостей, термінів яких може стрибати від одного дня до одного року.

Потрібно зауважити: ліквідність та платоспроможність мають другу економічну суть. Платоспроможність в загальній постанові рекомендує собою достатність капіталів, а також їх тотожних для обчислень за поточними зобов'язаннями підприємства.

Показники ліквідності поділяються на меті принципу належних частин короткострокових зобов'язань та оборотних активів. Головною ознакою ліквідності є офіційне перевищення (а вартісній оцінці) кровообіг коштів над короткостроковими пасивами.

З вищенаведеного можна підтвердити, що платоспроможність підприємства – це більш точніший термін, ніж ліквідність. Дані платоспроможності залежить лише від існуючого у підприємства коштів на рахунку в касі і в банку, а ознаки ліквідності характеризується групування інших видів оборотних коштів підприємства.

Ми згодні з думкою Г. В. Савицької про наявність термінів “ліквідність підприємства” та “ліквідність балансу” і існування між ними належних розбіжностей. Автор вважає що, оскільки платоспроможність допускає тільки обсяг наявності грошей в підприємства (готівка в касі та еквіваленти грошових коштів, гроші на рахунку в банку) для оплати своїх поточних зобов’язань, то даний коефіцієнт мусить називатись “коефіцієнт платоспроможності” і обчислюватися як співвідношення грошових коштів і їх відповідних на поточні зобов’язання [55, с.56].

Ми вважаємо, що при обчисленні коефіцієнта поточної ліквідності, потрібно додавати дебіторську заборгованість за стрічкою “Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом”, тому що це в деяких випадків сальдо за “Податкові зобов’язання” субрахунком 643, які не належать до відшкодування із бюджету. При існуванні дебіторської заборгованості бюджету за суми до відшкодування з бюджету (податками) ліквідність даної дебіторської заборгованості у спільному випадку не значна, її можна зазначити лише при повній впевненості належно до її відшкодування.

У Методичних рекомендаціях належно до обчислення особливостей неплатоспроможності підприємства і особливостей дій із приховування банкрутства, доведення до банкрутства або фіктивного банкрутства, виокремлених з метою задоволення однозначності критеріїв при створенні оцінки фінансово-господарських обставин підприємств, наявні ознаки надкритичної або критичної, поточної, їх неплатоспроможності, характерно використовувати коефіцієнт неплатоспроможності, який обчислюється як різниця між сумою реальних у підприємства грошових коштів, їх тотожні і інших високоліквідних коштів та його поточних зобов’язань. Від’ємний наслідок алгебраїчної суми

зазначених статей балансу указує на поточну неплатоспроможність об'єкта підприємницької роботи [56].

Так само у Методичних рекомендаціях порівняно формування властивість неплатоспроможності підприємства і властивість дій приховування банкрутства, доведення до банкрутства або фіктивного банкрутства використання коефіцієнти покриття, коефіцієнт гарантування особистими засобами, коефіцієнт Бівера.

Науковець К. Багрієм пропонує створення розрахунку загального рівня платоспроможності виробництва по поточним зобов'язанням, навіть - як співвідношення суми поточних зобов'язань до середньомісячного доходу. Більш потрібним, є використання ознак середньомісячного доходу підприємства. Ознаки середньомісячного доходу в повному обсязі характеризує ділову та стійкість активність підприємства. Середньомісячний дохід, зіставлений з аналогічними показниками інших підприємств, указує на масштаб його роботи. Крім того, доходи можуть утворюватись, у тому числі від операцій, і регулярно, які не з'єднані з основною роботою. В тому числі, при умовах збереження значних грошових сум в банку на вкладі із тривалим строком щомісячно підприємство буде одержані відсотки. Зазначений показник загальної платоспроможності виділяє середньомісячний дохід підприємства частку поточних зобов'язань [57, с.24].

Головні ролі аналізу ліквідності підприємств закладається в :

- визначили потенційний шанс зміни і розвитку платоспроможності підприємств й ліквідності , характерні їм процесів та явищ, нейтралізація відхилень і попередження від норм, структурних деформацій, диспропорцій, ризикових та несприятливих ситуацій, визначення кола регульованих факторів, засобів та шляхів їх реалізації;
- обчислені відповідності потенційним можливостям та цільовим параметрам, закономірних та локальних змін і їхньої інтенсивності, впливу чинників на ці зміни, виявленні тенденцій;
- ревізія за виконанням належних управлінських рішень, ефективністю користування ресурсів та дотриманням соціальних стандартів і норм;

- обчислені різний род відхилень від норм, структурних деформацій, диспропорцій, можливості утворення ризикових та несприятливих ситуацій, їх динаміки й інтенсивності, зокрема чинників, що на них є вплив [58, с.24].

Дослідження ліквідності балансу підприємства постачає виявлення найважливіших слабких позицій та аспектів в роботі суб'єкта господарювання та указує, курсами за якими потрібно проводити дану роботу, щоб удосконалити фінансовий стан підприємства. Головна мета аналізу ліквідності балансу — аудит витрати фінансових коштів та синхронності надходжень, вираження здатності підприємства робити розрахунки за зобов'язаннями особистим майном відповідно передбаченого періоду часу. Впевненість балансу обчислення розміром покриття зобов'язань підприємства його діяльностями, строк перетворення яких у фінансової діяльності відповідає строку погашення зобов'язань.

Можна зробити висновки, пропонуємо список коефіцієнтів, які потрібно користуватися для здійснення повного дослідження платоспроможності і ліквідності підприємства:

- коефіцієнт платоспроможності;
- загальний ступінь платоспроможності;
- коефіцієнт загальної ліквідності;
- коефіцієнт швидкої ліквідності;
- коефіцієнт поточної ліквідності.

До того ж, аналітики підприємства й фінансові менеджери мають створити ретельний аналіз та зважувати всі чинники кредитної політики і при обставин високого обсягу нестабільності ні в якому разі не використовуватися нею. У епізоді, якщо ж підприємство усе таки ухвалило користуватись запозиченими грошима, то це не повинно викликати недогода в контрагентів, строки погашення повинні бути виразно передбачені в договорі доставок. В даному випадку потрібно якісно та чітко перевіряти поточну кредиторську заборгованість у перетині строки її погашення і фірм-постачальників. Ми вважаємо, що даний

аналіз забезпечує показники для кращого керування поточною кредиторською заборгованістю.

Рівень довіри і річний оборот дають змогу розстановки пріоритетів стосовно до порядку та співпраці створення платежів. Сума збільшення залишку указує на потребу негайної оплати за виставленими рахунками, аби ухилитися ряду неприємностей і незручностей. Відповідно до термінів погашення, поточну заборгованість потрібно поділити на два класи: невинуватену та допустиму. До допустимої належить непрострочену заборгованість підрядникам і постачальникам. Її, в свою чергу, пояснено можна поділити на три класи: більше трьох місяців, до трьох місяців, до одного місяця. У подіях прострочення заборгованість автоматично зі класу допустимого переходу на невинуватену. Тобто інакшими термінами невинуватена кредиторська заборгованість – це застаріла заборгованість підрядникам і постачальникам. Підсумкова група дуже суттєво терміново зменшити чи хоча б вчасно ліквідувати.

Ми вважаємо що, дану фінансову політику можуть використовувати лише постійні підприємства із таналовитими фінансовими менеджерами, які при проектуванні передбачають усі можливі фактори впливу, як негативні, так і позитивні. Якщо ж підприємство добре співпрацює на даних умовах протягом певного часу, то можна створити висновок, що керування розрахунками є результативний, не порушуючи цензури договорів, що виділяє про високі цензури організації фінансового керування на підприємстві.

Відповідно до нових викликів ринкової економіки фінансові менеджери примушені брати до уваги дані чинники, як невизначеність. Якщо не урахувати дані фактори як невизначеність, то про стабільна ситуація об'єкта господарювання говорити і не доводиться у конкретно ухвалених умовах.

Нечіткість породжує нестабільність у роботі підприємства, та вияв різних ризиків. Згідно з цим, фінансові аналітики та менеджери, при утворені фінансової стратегії підприємства, обов'язково ураховують всі можливі економічні фінансово-політичні коливання та форс-мажори. Таким чином, фінансова стратегія - це важливий стрижень фінансово-господарської роботи будь-якого

підприємства, адже воно опрацьовує курси розвитку підприємства, ефективності користування фінансів та збільшення концентрації.

Таким чином, аналіз зобов'язань – це вдосталь трудомісткий перебіг. Його передусім створюється за допомогою горизонтального та вертикального аналізу на підставі даних балансу. Посилену оцінку зобов'язань можна створити за допомогою порівняних показників. Так, показники на вірогідну дату не можуть створити цілісної картини ефективності користування зобов'язань, середовище платоспроможності підприємства та удосконалювати його поведінку в майбутньому. Через той чи інший показник слід досліджувати в динаміці. Через те, що кількість показників, які віддають змогу цінити зобов'язання підприємства, вдосталь велика, то кожен з користувачів даних аналізу зобов'язань має вибивати ті з них, які саме для нього є кошовними.

3.3. Напрямки удосконалення управління поточними зобов'язаннями аграрного підприємства

Дослідження зобов'язань на відповідному підприємстві полягає зараз в пошуку і оцінці оптимальної будови, а також є наявні чи раціональну пропозицію зобов'язань із особистим капіталом.

Досліджуючи економічне середовище у якому міститься підприємство, адже регіональна специфіка виконує не останнє місце у ході господарювання. Тому співвідношення зобов'язань та особистого капіталу є даним фактором, який практично впливає на фінансові обставини досліджуваного підприємства. Не було на практиці виявлення ситуації, що підприємство, яке здійснюється своєю роботою лише за рахунок особистого капіталу, має бути стійким, платоспроможним і рентабельним.

Втягуючи позиковий капітал, однаково, при повільній його політиці фінансовий середовище підприємства оптимізується.

Зважаючи на це, дослідження раціональної будови капіталу підприємства завжди здобув наукові захоплення серед учених-економістів. Практикою наведено, що оптимальну пропорцію зобов'язань та особистого капіталу

установити складно, через те що воно залежить від певних факторів, які по-всякому впливають на різне узяття підприємство.

Дослідження зобов'язань буде найбільш результативним і повним у разі його створення за даною схемою: погляд впливу поточних зобов'язань на розміру показників ліквідності, погляд оборотності кредиторської заборгованості; платоспроможності аналіз динаміки та структури зобов'язань підприємства; формування ролі зобов'язань в утворенні капіталу підприємства.

На визначеному підприємстві динаміку та структуру зобов'язань створюють за допомогою методичного способу порівняння. Основними видами порівняльного аналізу є горизонтальний та вертикальний. Горизонтальний аналіз спрямований на визначення відносних та абсолютних відхилень певних видів зобов'язань у звітному періоді розглянемо з попереднім та здійснювати їх оцінку впливу на прийдешніх періодах.

Вертикальний аналіз видає змогу характеризувати вагову частку всякого виду зобов'язань у спільному підсумку. Також даний вид аналізу дає змогу достовірно оцінити правильність і повноту розрахунку впливу поодиноких факторів на зміну спільної суми зобов'язань.

Зробимо аналіз поточних зобов'язань на прикладі підприємства ТОВ “Фармгейт Україна” (табл. 3.6), а дані взяті із Звіту про фінансові результати у Додатку В.

Відповідно до показників таблиці потрібно відзначити, що за показниками фінансової відомості загальна сума поточних зобов'язань ТОВ “Фармгейт Україна” протягом 2020 – 2022 рр. збільшилася майже у 1,6 рази (на 158517 тис. грн.), що є заперечним явищем, проте це явище можна заперечити. Так як підприємств поширили свої експансію на різних сегментах ринку. Водночас, повна питома вага відноситься у будові поточних зобов'язань за внутрішніми розрахунками кредиторській заборгованості (62,48 % у 2022 р.).

До того ж, підприємство у 2020 році скасувало поточну заборгованість за довгостроковими кредитами, а також зменшило поточну кредиторську заборгованість за розрахунками зі страхування, розмір короткострокових кредитів

банків, та інші поточні зобов'язання, що також можливо аналізувати як позитивне явище.

Таблиця 3.6

Аналіз структури та динаміки поточних зобов'язань ТОВ “Фармгейт Україна”, тис. грн.

Стаття балансу	2020		2021		2022		Відхилення 2020р. до 2022р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Короткострокові кредити банків	26624	9,58	35331	15,93	2	0,01	-48694	-47,88
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	2123	0,78	1	0,01	2	0,01	0	0,00
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	55406	19,96	69522	31,3	72123	27,72	43466	-0,45
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	6504	2,35	17227	7,78	11433	4,39	8129	1,15
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	840	0,31	1003	0,45	552	0,21	-382	-0,71
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	1790	0,64	1917	0,86	2046	0,79	40	-1,19
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	178724	64,33	90942	41,02	162247	62,38	154892	55,14
Поточні забезпечення	4457	1,71	4321	1,95	4968	1,91	2280	-0,73
Інші поточні зобов'язання	924	0,33	1415	0,64	6133	2,59	-1915	-5,56
Усього за розділом III “Поточні зобов'язання”	277392	100,00	221676	100,00	260107	100,00	+15851 7	-

Здійснюємо твердження оборотності кредиторської заборгованості. Для цього користуємося даними показники:

- тривалість обороту кредиторської заборгованості;
- коефіцієнт оборотності кредиторської ;

Такий коефіцієнт указує на середній етап сплати кредиторської заборгованості. Дослідження тривалості обороту кредиторської заборгованості у

русі допоможе зробити висновок та здійснити аналітику про взаємовідносин підприємства з його підрядниками. Зменшення показника указує на порівнювання стабільності платоспроможності підприємства або одержання переваг за швидку оплату придбаних робіт, послуг і товарів. Зростання у динаміці терміну обороту кредиторської заборгованості підтверджує, що у підприємства є труднощі з своєчасною оплатою кредиторської заборгованості і найбільше користування її як основа фінансування.

У таблиці 3.7. наведено оцінку оборотності кредиторської заборгованості ТОВ “Фармгейт Україна”.

В цілому, узагальнююти, можемо стверджувати, що оборотність кредиторської заборгованості ТОВ “Фармгейт Україна” у 2020-2022 рр. скоротилося майже вдвоє, а належно до строку обороту кредиторської заборгованості приблизшилися протягом останніх трьох років на 18 днів, що не є схвальним відгуком і засвідчує про недостатню продуктивність політики управління, стосовно до погашення власних зобов’язань.

Таблиця 3.7

Оцінка оборотності кредиторської заборгованості ТОВ “Фармгейт Україна”

Показник	2020	2021	2022	Відхилення 2022р. до 2020 р.	
				абсол.	відн., %
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	6,57	7,77	9,45	-7,67	-44,40
Тривалість обороту кредитор. заборгованості	54,82	46,21	38,24	16,87	80,20

Розглядаючи зобов’язання необхідно брати до уваги не тільки оптимальність будови, але і раціональне співставлення даних зобов’язань з особистим капіталом, так як оптимальна їх будова впливає на фінансове становище підприємства. Проблематика користування лише особистого капіталу полягає в прийдешньому: по-перше, особистий капітал постійно має обмеження в розмірах; по-друге, особистий капітал вимагає обслуговування у виді виплати дивідендів, а це може затримувати розвитку стратегічної мети розвитку об’єкта господарювання; по-третє, для підприємства не постійно є вигідним збільшенням

особистого капіталу, адже допоміжний випуск акцій, потребує помітних організаційних витрат. Через те, що підприємство повинно розбірливо визначити і спланувати оптимальну будову капіталу відносно до особливостей ведення своєї фінансово-господарської роботи, беручи до уваги, що надмірно великий об'єм зобов'язань може досягти до втрати підприємством фінансової платоспроможності та стійкості. Так само, нарощуючи особистий капітал власник підприємства можливо утратить контроль над ним.

Аналізуючи структуру зобов'язань і особистого капіталу ТОВ “Фармгейт Україна”, дає нам підставу провести підрахунок його фінансової стійкості, що дає змогу кредиторам, інвесторам характеризувати фінансові резерви і перспективи підприємства.

Проведений аналіз платоспроможності та ліквідності видає змогу цінити ефективність підприємства погашати власних борги лише на виразно обрану дату або період. У наслідку оцінки платоспроможності, крім вищенаведеного, можна одержувати дані про частку в ній простроченої та будову кредиторської заборгованості, шанс здійснення господарської роботи після виплати усіх боргів, обчислити платоспроможність підприємства на перспективу.

Дослідження показників ліквідності та платоспроможності був проведений у первинних частинах нашої даної роботи. За результатами тепер аналізу нами були помітні такі головні проблеми фінансового стану підприємства. Особливо, потрібно збільшувати обсяг особистого капіталу для гарантування зобов'язань підприємства ($K_{пл.} = 0,34$ становищем на кінець 2020 р. при стандарті 0,5). Так само підприємство за рахунок особистих ліквідних досягнень може накрити поточні зобов'язання (становищем на кінець 2020 р. $K_{заг.лік.} = 2,0$). Разом з тим оптимальним було би збільшення обсягів капіталів для негайного оплати зобов'язань ($K_{абс.лікв.} = 0,14$ становищем на кінець 2020 р. при нормативі 0,2). Отже, потрібно приймати належні управлінські рішення.

В ході нашого дослідження ми можемо зробити такий висновок, що для продуктивного управління поточними зобов'язаннями підприємству з цілю їх своєчасного погашення потрібно нарощувати об'єми особистого капіталу.

ВИСНОВКИ

Дослідивши облік, аналіз і аудит витрат поточних зобов'язань підприємства можна зробити дані висновки:

1. В даний проміжок часу існують багато підходів до тлумачення терміну “поточні зобов'язання” у економічній теорії і бухгалтерському обліку. Із сторони усього цивільного права під зобов'язаннями необхідно розуміти дані правовідносини кредитора та боржника, із певної економічної точки зору поточні зобов'язання досліджуватися як кредиторська заборгованість, котра дуже звужує дане поняття, а із сторони бухгалтерського обліку розглядається як заборгованість підприємства в цілому. На нашу думку, під поточними зобов'язаннями необхідно розуміти визначену у вартісному вираженні і правельно юридично оформлену заборгованість певного суб'єкта господарювання перед іншим, а також зменшення якої, в очікуванні призведе до вибуття із підприємства ресурсів котрі відображають в собі економічні вигоди.

2. У національних П(С)БО певні питання оцінки поточних зобов'язань необхідні бути конкретизованими, для того щоб сприяти правельному їх зображенню при складанні усієї звітності підприємства. У П(С)БО 11 “Зобов'язання” зазначено, що усі поточні зобов'язання зображаються у балансі за усією сумою погашення. Але кредиторську заборгованість за товари, послуги та роботи, необхідно розраховувати за поточною вартістю придбання, тому що вона ураховує чинник динаміку цін та інфляції. А от щодо доходів майбутніх періодів, то визначають як певний окремий вид зобов'язань який являється на рівні із поточними, але в залежності до НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” їх потрібно відносити до складу поточних зобов'язань.

3. Класифікацією поточних зобов'язань, які дають змогу все глибше розстлумачити їхню суть та допоможе керівникам та бухгалтерам одержати всебічну інформацію про заборгованість із метою правельного ведення господарської діяльності підприємства, необхідно розроблятися за даними ознаками: вартість, термін погашення, кількість кредиторів, місце виникнення,

виконання умов погашення, від кредиторів, від діяльності та підстава виникнення.

4. Ознайомившись з законодавчо-нормативними аспектами обліку витрат роботи, ми вважаємо, що формування обліку поточних зобов'язань пояснюється великою кількістю законів України, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, рекомендацій, наказів, інструкцій тощо, що дозволяє керуватися даними документами для точної організації бухгалтерського обліку на виробництві. Законодавчо-нормативні акти, які є дійсними на території України, дійсно не регламентують з методологічної і методичної сторони створення внутрішньо-контролю на підприємствах, що потребує доопрацювання та певних наукових досліджень з певної сфери для забезпечення ефективної порядку контролю, а саме витрат виробництва.

5. У поточні зобов'язання котрі відображені в Звіті про фінансовий стан являються досить розгорнутими. Головною перевагою даної форми звітності являється виокремлення окремим рядком 1621 усієї заборгованості перед бюджетом із податку на прибуток. Одночасно можемо вважати, якщо дана стаття “Поточна кредиторська заборгованість за отриманими авансами” необхідна бути головною статтею, а не являється вписуваною. Але окрім цього, оскільки у П(С)БО 11 усі забезпечення не вирізняються певним видом зобов'язань, а натомість вони відносяться в склад поточних чи довгострокових, тоді дану назву розділу III Балансу 114 “Поточні зобов'язання і забезпечення” необхідно замінити на “Поточні зобов'язання”. Розділ IV пасиву Балансу необхідно заповнювати на основі певного кредитового залишку за відповідним субрахунком 680 “Розрахунки, пов'язані із необоротними активами і групами вибуття, отриманими для продажу”. Тому на нашу думку, оскільки дана заборгованість являє поточний характер, та немає необхідності щодо їх відображення певним окремим розділом. Точніше зобов'язання, зв'язані із необоротними активами, одержаними для продажу і групами вибуття необхідно зобразити певною окремою статтею в розділі III “Поточні зобов'язання і забезпечення”.

6. Аудит поточних зобов'язань визначає перевірку додержання усіх методологічних засад о утворення у обліку інформації щодо поточної заборгованості підприємства перед всіма контрагентами та достовірність відображення інформації про них в фінансовій звітності. Аудит даних поточних зобов'язань має здійснити перевірку: якості, наявності і реєстрації складати із контрагентами договора; реальності та повноти зображення господарських операцій щодо погашення та виникнення усіх поточних зобов'язань в первинних документах; правильного відображення утворений в первинних документах усіх розрахунків (вартість та кількість тощо); своєчасності і законності облікової реєстрації усіх поточних зобов'язань; залишків на усіх синтетичних рахунках, аналітичними рахунками та субрахунками, у розрізі певних видів поточних зобов'язань; правильного розрахунку зображення у обліку усіх забезпечень; обґрунтованості зображення інформації щодо усіх поточних зобов'язань за їх видів у звітності; платоспроможності суб'єкта господарювання підприємства.

7. Аналіз поточних зобов'язань – це вдосталь трудомісткий перебіг. Його передусім створюється за допомогою горизонтального та вертикального аналізу на підставі даних балансу. Посилену оцінку зобов'язань можна створити за допомогою порівняних показників. Так, показники на вірогідну дату не можуть створити цілісної картини ефективності користування зобов'язань, середовище платоспроможності підприємства та удосконалювати його поведінку в майбутньому. Через той чи інший показник слід досліджувати в динаміці. Через те, що кількість показників, які віддають змогу цінити поточні зобов'язання підприємства, вдосталь велика, то кожен з користувачів даних аналізу зобов'язань має вибавати ті з них, які саме для нього є кошовними.

8. Відповідно до показників таблиці потрібно відзначити, що за показниками фінансової відомості загальна сума поточних зобов'язань ТОВ “Фармгейт Україна” протягом 2020 – 2022 рр. збільшила майже у 1,6 рази (на 158517 тис. грн.), що є заперечним явищем, проте це явище можна заперечити. Так як підприємств поширили свої експансію на різних сегментах ринку.

Водночас, повна питома вага відноситься у будові поточних зобов'язань за внутрішніми розрахунками кредиторській заборгованості (62,48 % у 2022 р.).

9. Дослідження показників ліквідності та платоспроможності був проведений у первинних частинах нашої даної роботи. За результатами тепер аналізу нами були помітні такі головні проблеми фінансового стану підприємства. Особливо, потрібно збільшувати обсяг особистого капіталу для гарантування зобов'язань підприємства ($K_{пл.} = 0,34$ становищем на кінець 2020 р. при стандарті 0,5). Так само підприємство за рахунок особистих ліквідних досягнень може накрити поточні зобов'язання (становищем на кінець 2020 р. $K_{заг.лік.} = 2,0$). Разом з тим оптимальним було би збільшення обсягів капіталів для негайного оплати зобов'язань ($K_{абс.лікв.} = 0,14$ становищем на кінець 2020 р. при нормативі 0,2). Отже, потрібно приймати належні управлінські рішення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абалмасова Н.С. Удосконалення бухгалтерського обліку поточних зобов'язань в Україні на підставі міжнародного досвіду // Н.С. Абалмасова, В.С. Терещенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/11_EISN_2010/Economics/64247.doc.htm
2. Аренс Э. А. Аудит / Э. А. Аренс, Дж. К. Лоббек. – М. : ФиС, 2001. – 560 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / Ф.Ф. Бутинець. – Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.
4. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посіб. / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – 6-те вид., доп. і перероб. – Львів: Нац. ун-т “Львівська політехніка”, “Інтелект-Захід”, 2001. – 1200 с.
5. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчальнопрактичний посібник / За ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ, ТОВ “БалансКлуб”, 2000. – 768 с.
6. Ватуля І.Д. Аудит. Практикум / І.Д. Ватуля, Н.А. Канцедал, О.Г. Пономаренко. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 304 с.
7. Візіренко С.В. Удосконалення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками / С.В. Візіренко // Інноваційна економіка. – 2014. - № 3 [52]. – С. 249-254.
8. Воронко Р.М. Облік у зарубіжних країнах: Навч. посіб. / Р.М. Воронко. – Львів: “Магнолія 2006”, 2012. – 744 с.
9. Галушка Н. Основи методики аудиторської перевірки вексельних операцій / Н.Галушка // Галицький економічний вісник. – 2011. - № 3(32). – С. 174-179.
10. Гойло Н.В. Розмежування сутності бухгалтерських категорій “зобов'язання”, “заборгованість”, “розрахунки” / Н.В.Гойло // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки – 2012. - №2 (60). – С. 25-28.
11. Голубєва Н.Ю. Характеристика елементів зобов'язання / Н.Ю. Голубєва // Актуальні проблеми держави і права. – 2011. - Вип. 59. - С. 468- 474.
12. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 р. №436-IV із змінами та

доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/go/436-15

13. Гутуряк К.О. Шляхи вдосконалення обліку розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість / К.О. Гутуряк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com>

14. Давиденко Н.М. Фінансовий менеджмент: Підручник / Давиденко Н.М. - К.: ТОВ “Задуга”, 2012. – 516 с. 22. Давидюк Т. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Т. В. Давидюк [та ін.]. – Харків : Гельветика, 2016. – 391 с.

15. Дмитренко І. М. Аудит: діагностика безперервності діяльності підприємств : монографія / І. М. Дмитренко, І. М. Белоусова. – Донецьк : Дон. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського, 2010. – 320 с.

16. Дружиловская Т.Ю. Направления реформирования учета обязательств организаций в системе российских бухгалтерских стандартов / Дружиловская Т.Ю., Игонина Т.В. // Международный бухгалтерский учет. – 2014. - № 32 (3260). – С. 2-9.

17. Жогова О. Аудиторський висновок: від простого до ускладненого / О. Жогова // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nauditor.com.ua/uk/component/na_archive/538?view=material

18. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: Монографія / В.М. Жук. – К.: ННЦ “Інститут аграрної економіки”, 2012. – 454 с.

19. Задорожний З.В. Сутність та генезис страхування як економічної категорії / З.В. Задорожний // Економічні наук. Серія Облік і фінанси. – 2012. - Випуск 9 (33). – С. 410-417.

20. Задорожний З.В. Актуальні проблеми бухгалтерського обліку в Україні / З.В. Задорожний // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск 6. – С. 163- 169.

21. Закон України “Про аудиторську діяльність” від 22.04.1993 р. № 3125-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>

22. Закон України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове

державне соціальне страхування” від 08.07.2010 р. № 2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>

23. Закон України “Про оплату праці” від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>

24. Закону України “Про банки і банківську діяльність” від 07.12.2000 № 2121-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2121-14/page>

25. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій, затверджена наказом Міністерства України від 30.11.99р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

26. Карпенко В.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / В.В. Карпенко, В.І. Успенко. - Харків : Лідер, 2016. – 616 с. 120 39. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP / В.В. Качалин. – 4-е изд. – М.: Дело, 1998. – 432 с.

27. Кесарчук Г.С. Поточні зобов’язання: економічна суть, класифікація та їх оцінка / Кесарчук Г.С., Мошак І.В. // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2016. - Серія Економіка. Випуск 1(47). Т.2. – С. 401-405.

28. Ковбич Т.М. Документування аудиторської перевірки операцій з формування та використання фінансових результатів / Т.М. Ковбич // Проблеми теорії, методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. – 2008. - Випуск 1(10). – С. 135-146.

29. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/322-08/page>

30. Крупка Я.Д. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності : навч. посіб. / Я. Д. Крупка, М. Б. Кулинич, А. Т. Сафарова. – Луцьк : Вежа-Друк, 2016. - 451 с.

31. Литвиненко Н.О. Аналітичний облік внутрішніх розрахунків / Н.О.

Литвиненко // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.2. – С. 277- 284.

32. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: Монографія / Л.Г. Ловінська. – К.: КНЕУ, 2006. – 256 с. 121

33. Машталяр Г.П. Організація аудиту фінансової звітності / Г.П. Машталяр // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2015. – Вип. 1. – С. 158-164.

34. Михайлишин Н.П. Сутність зобов'язань та їх класифікація: економічний та правовий аспекти / Н.П. Михайлишин // Економіка: реалії часу. – 2012. - №2(3). – С. 130-135.

35. Михалків А.А. Роль аудиту в забезпеченні достовірності фінансової звітності / А.А. Михалків // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2016. - Випуск 6, частина 2. – С. 105-107.

36. Міжнародний стандарт аудиту 500 “Аудиторські докази” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ua-referat.com>

37. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf 122

38. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2014 року. Частина 1 / Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. – Київ: Видавництво “Фенікс”, 2015. – 985 с.

39. Міщенко Н. Г. Кредиторська заборгованість торговельного підприємства: проблеми оцінки та управління / Н. Г. Міщенко, А. І. Міщук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. - Вип. 22.3. – С. 292-296.

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

41. Омецінська І.Я. Зобов'язання перед постачальниками і підрядниками:

сутність, умови визнання та облік / І.Я. Омецінська // Інноваційна економіка /За ред. А.М. Стельмашука. - 2012. – № 11. – С. 264- 267. 123

42. Омецінська І.Я. Інформаційне забезпечення та порядок проведення аналізу зобов'язань / І.Я. Омецінська // Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні. – Тернопіль: Економічна думка, 2015. – С. 276-292.

43. Омецінська І.Я. Порядок розкриття інформації про зобов'язання у балансі / І.Я. Омецінська // Економічний аналіз: зб. наук. праць. – 2013. – Вип. 14. – С. 221-227.

44. Омецінська І.Я. Проблеми обліку та оподаткування позик як форми залученого капіталу підприємства / І.Я. Омецінська // Інноваційна економіка /За ред. А.М. Стельмашука. – 2011. – № 6. – С. 233-237.

45. Орлов І.В. Генезис поняття «зобов'язання» в юридичному та економічному напрямках бухгалтерського обліку / Орлов І.В. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. - 2010. - Випуск 1(16). – С. 170-177.

46. Панченко О.М. Формування облікової політики підприємства щодо кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги / О.М. Панченко, К.Р. Савченко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: 124 //http://eir.zntu.edu.ua/bitstream/123456789/560/1/Panchenko_Formation%20of%20accounting%20policy.pdf

47. Податки: світовий досвід та вітчизняна практика (за матеріалами fin-eco.ru) // Україна фінансова: інформаційно-аналітичний портал Українського агентства фінансового розвитку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ufin.com.ua/analit_mat/sdu/110.htm

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 “Зобов'язання”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0085-00>.

49. Садовська І.Б. Фінансовий облік: Навч. посіб. / І.Б. Садовська, С.Г.

Михалевич. – Луцьк: Навчально-видавничий відділ ЛНТУ, 2011. – 511 с. 126

50. Сафарова А. Методика аудиту поточних зобов'язань / А. Сафарова // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. – 2015. - № 1. – С. 59-64.

51. Сафарова А.Т. Облік і аудит поточних зобов'язань у хлібопекарних підприємствах / А.Т. Сафарова: автор. дис. на здобут. наук. ст. к.е.н. – Тернопіль: Тернопільський національний економічний університет, 2014. – 20 с.

52. Святенко І.М. Вплив факторів на формування облікової політики підприємства / І.М. Святенко // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2014. - Вип. 2. – С. 246-252.

53. Синиця Т. В.Бухгалтерський облік: теоретичні основи, організація та оптимізація облікових процесів: навч. посіб. / Т. В. Синиця, І. В. Осьмірко. – Харків : ФОП Панов А. М., 2016. – 276 с.

54. Сокольська Р.Б. Формування документального забезпечення на стадії планування аудиту / Р.Б. Сокольська, В.Д. Зелікман, О.Л. Єрьоміна // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – Випуск 8. Частина 1. – С. 192-196.

55. Супрунова І.В. Розвиток оцінки в бухгалтерському обліку / І.В. Супрунова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. - Вип. 3 (24). – С. 481-483.

56. Травінська С.І. Класифікація поточних зобов'язань в законодавстві та бухгалтерському обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://bukuniver.edu.ua/Applications/zbirnik/n6/31_Klas.pdf

57. Цивільний кодекс України від від 16.01.2003 № 435-IV із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/go/435-15

58. Яцко М.В.Значення фінансової звітності суб'єктів господарювання в активізації зовнішньоекономічної діяльності / М.В.Яцко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://confcontact.com/2013_03_15/20_Yazko.htm

ДОДАТКИ