

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Факультет Обліку та аудиту
Кафедра обліку у виробничій сфері

Міждисциплінарна курсова робота з бухгалтерського обліку
на тему:

Облік і аудит оборотних активів підприємства

Виконав:

студент 5 курсу, ОПДм-11 групи

напряму підготовки:

облік та аудит у промисловості

Вороняк П..

Керівник:

к.е.н., доц. Шевчук О.А.

Кількість балів: _____ Оцінка: ECTS _____

Члени комісії _____

(підпис) (прізвище та ініціал)

Тернопіль 2016

ЗМІСТ

ВСТУП	3
1. Економічна сутність оборотних активів їх склад та класифікація.....	5
2. Документальне оформлення операцій з обліку оборотних активів підприємства	10
3. Методика і організація обліку оборотних активів.....	16
3.1. Побудова обліку грошових коштів та їх еквівалентів.....	16
3.2. Облік запасів діяльності.....	21
3.3. Особливості обліку МШП	27
4. Вітчизняний і зарубіжний досвід обліку оборотних активів.....	30
5. Аудит оборотних активів підприємства.....	35
ВИСНОВКИ.....	39
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	42
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Оборотні активи є засобами господарюючого суб'єкта, які потрібні підприємству для його функціонування у різних формах діяльності з метою одержання прибутку, а прибуток – це чи не найголовніша причина діяльності підприємства. Також оборотні активи входять до другого розділу балансу підприємства, який надає користувачам повну та правдиву інформацію про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

Для того, щоб стабільно здійснювати процес виробництва на підприємстві постійно мають бути оборотні засоби в матеріальній формі. Так підприємство повинно мати в необхідних розмірах запаси сировини і матеріалів, нафтопродуктів та інших цінностей. При їх втрачанні збільшуються витрати на виробництво, результатом якого є створення готової продукції.

Також оборотні активи підприємства набули нових істотних змін у формуванні джерел їх фінансування і, в першу чергу, за рахунок нових фінансових інструментів, що найбільш сильно вплинули на процес прийняття тактичних та стратегічних управлінських рішень. Все це і ускладнює відображення в обліку господарських операцій та пошук практичних рішень, які впливають на умови і фактори руху оборотних активів.

Основні теоретичні засади формування та використання оборотних активів викладені у працях Ф. Кене, А. Маршала, Дж. Ст. Мілля, А. Сміта, С. Фішера, Й. Шумпетера. Вагомий внесок у сучасну економічну теорію і практику формування та ефективного використання оборотних активів зробили вітчизняні й зарубіжні економісти В. Белоліпецький, М. Білик, І.Бланк, Ю.Воробйов, А.Золотарьов, І.Зятковський, В.Ковальов, М.Коробов, А. Поддєрьогін, Р. Радіонов, Л. Ротштейн, Р. Славюк, Р. Сорока, Є. Стоянова, О. Терещенко, М. Черватюк, А. Шило, В. Шокун, Д. Шиян, С. Юрій та ін. Проте, ряд питань щодо методики обліку оборотних активів підприємств вимагає подальших досліджень та розробок.

Метою курсової роботи є визначення обліку оборотних активів. Для досягнення цієї мети необхідно вирішити такі завдання:

- визначити теоретичні аспекти формування оборотних активів підприємства;
- дослідити особливості обліку окремих об'єктів оборотних активів;
- виявити шляхи удосконалення обліку оборотних активів.

Об'єктом дослідження є формування та використання оборотних активів підприємства. Предметом дослідження облік оборотних активів підприємства.

Інформаційною базою дослідження стали праці вітчизняних та зарубіжних учених-економістів з питань обліку оборотних активів, законодавчі та нормативні акти України, дані бухгалтерського обліку, фінансової звітності господарських товариств.

Дана курсова робота складається з вступу, п'яти питань, висновку, списку використаної літератури і додатків.

1. Економічна сутність оборотних активів їх склад та класифікація

Здійснюючи господарську діяльність кожне підприємство повинне мати певне майно, яке належить йому на правах власності або володіння. Все майно, яким володіє підприємство і яке відображене в його балансі, називається його активами, які в свою чергу поділяються на оборотні та необоротні.

Основним завданням будь-якого виробничого підприємства є доцільне використання оборотних активів. Не менш важливим для безперервності виробництва також є нормування та оптимізація джерел фінансування оборотних активів в умовах інфляційних процесів і збільшення конкуренції. Це має велике значення для виконання власної виробничої програми підприємства, дотримання зобов'язань перед споживачами і створення умов для конкурентоспроможного розвитку підприємства.

Дослідивши різні економічні літературні джерела, можна виділити різні підходи щодо визначення економічної сутності оборотних коштів, які взаємопов'язані із такими поняттями, як оборотні активи, оборотний капітал та оборотні засоби. Одним із найпоширеніших підходів серед вчених – економістів є ототожнення понять «оборотний капітал» та «оборотні кошти» чи «оборотні активи». В межах цього підходу варто навести визначення Поддєрьогіна А.М. «...оборотний капітал (оборотні активи) – це кошти, авансовані в оборотні виробничі фонди і фонди обігу для забезпечення безперервності процесу виробництва, реалізації продукції та отримання прибутку». Таке визначення, на нашу думку, розкриває глибокий зміст цього поняття, враховуючи те, що кошти можуть авансуватись з метою отримання економічного блага. Проте одним із елементів фондів обігу є грошові кошти на поточному рахунку підприємств, тому недоцільним є авансування коштів у кошти. Також ототожнення оборотного капіталу з оборотними коштами є невиправданим, враховуючи, що гроші мають вартісну форму, а капітал за своєю природою має не тільки вартісну, але й натурально – речову форму [17, с. 187].

На думку Роштейна Л.О., «...оборотні кошти – це грошові кошти, що знаходяться у розпорядженні об'єднання для створення запасів сировини, матеріалів та інших матеріальних цінностей». Розглянуте визначення не є повним, враховуючи, що матеріальні цінності включають будь – які предмети, товари, майно, продукцію, а також обладнання, устаткування, транспортні засоби, які беруть участь у процесі виробництва тривалий час (більше одного року), зберігаючи при цьому натуральну форму. У нашому випадку оборотні кошти авансуються у виробництво протягом одного операційного циклу, проте не більше одного року [3, с.61]. Ковальов В.В. вважає, що оборотний капітал «...належить до мобільних активів підприємства, які є грошовими коштами або можуть бути перетворені у них протягом року або одного виробничого циклу». Якщо вважати, що мобільні активи – це оборотні активи, то представлене визначення не є правильним, оскільки ототожнює мобільні активи підприємства з грошовими коштами, хоча вони є одними із елементів цих активів, а не є ними [10, с.330]. Вітчизняний економіст Білик М.Д. подає таке визначення: «...оборотні активи виробничого підприємства – група мобільних активів із періодом використання до одного року, що безпосередньо обслуговують операційну діяльність підприємства і внаслідок високого рівня їхньої ліквідності мають забезпечувати його платоспроможність за поточними фінансовими зобов'язаннями [4, с.161].

Подібним до попереднього є визначення відомого сучасного економіста Бланка І.О.: «...оборотні (поточні) активи як сукупність майнових цінностей підприємства, що обслуговують поточний господарський процес і повністю споживаються протягом одного операційного циклу». Останні два визначення мають майже однаковий зміст, проте визначають різні поняття: «оборотні активи – оборотний капітал» [5, с. 61]. Отже, проаналізувавши та систематизувавши різні підходи до тлумачення оборотних коштів вченими – економістами, необхідно виділити основні три ознаки:

- кошти, які авансуються у виробничі оборотні фонди та фонди обігу;
- сукупність майнових цінностей;

– активи, які перетворюються у грошові кошти (готівку) протягом одного року.

На сьогоднішній день згідно з П(С)БО 1 оборотними активами визнаються гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу [1].

До оборотних активів підприємства відносять:

1) запаси, які складають з:

1.1) виробничих запасів:

- сировина;

- матеріали (це те, що піддано промисловій обробці);

- паливо і допоміжні матеріали (паливно-енергетичні та мастильні);

- куповані напівфабрикати;

- тара і тарні матеріали;

- малоцінні та швидкозношувані предмети (використовують як засоби праці впродовж не більше одного року або нормального операційного циклу);

- запасні частини для поточного ремонту;

1.2) тварин на вирощуванні та відгодівлі;

1.3) незавершеного виробництва;

1.4) готової продукції;

1.5) товарів;

2) векселі одержані;

3) дебіторська заборгованість, яку складає:

3.1) дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги

(відображається в балансі в розрізі трьох статей: чистої реалізаційної вартості, первісної вартості та резерву сумнівних боргів; чиста реалізаційна вартість = первісна вартість - резерв сумнівних боргів);

3.2) дебіторська заборгованість за розрахунками, яка складається з заборгованості:

- за бюджетом;

- за виданими авансами;

- з нарахованих доходів;

- із внутрішніх розрахунків;

іншої поточної дебіторської заборгованості;

4) поточні фінансові інвестиції;

5) грошові кошти та їхні еквіваленти (відображається у балансі в розрізі двох статей: у національній валюті; в іноземній валюті);

6) інші оборотні активи;

7) витрати майбутніх періодів.

Склад оборотних активів у балансі підприємства показано у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Склад оборотних активів

Назва статей, розділів Активу	Коментар до статті
1	2
II. Оборотні активи	
Запаси	Запаси - це активи, які утримує підприємство для подальшого споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг; перебувають у процесі виробництва; утримує підприємство для подальшого продажу (запаси готової продукції)
Векселі одержані	Відображають суми, які підприємство одержить, коли підприємство-векселедавець погасить свій вексель (виплатить за векселем). Вексель - цінний папір, що засвідчує безумовне грошове зобов'язання боржника сплатити у певний термін визначену суму грошей власникові векселя
Дебіторська заборгованість	Дебітори - фізичні й юридичні особи, які заборгували підприємству певні суми грошових коштів або інші активи. Дебіторська заборгованість - сума заборгованості дебіторів перед підприємством на певну дату
Поточні фінансові інвестиції	Відображають фінансові інвестиції на строк, що не перевищує 1 року
Грошові кошти та їх еквіваленти	Відображають кошти в касі підприємства, на поточних рахунках у банках
Інші оборотні активи	Відображаються суми оборотних активів, які не можуть бути включені до вищенаведених статей

Витрати майбутніх періодів	Відображають вартість витрат, які вже здійснені впродовж поточного або попередніх періодів, але підлягають віднесенню на собівартість у майбутніх періодах. До витрат майбутніх періодів відносять витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості, сплачені авансом орендні платежі, оплата страхового поліса, передоплата на газети
----------------------------	--

Класифікуючи оборотні активи сучасні науковці застосовують різні підходи для її здійснення (рис. 1.1).



Рис.1.1 Класифікація оборотних активів

Необхідність класифікації оборотних активів зумовлена певними проблемами, а саме:

1. аналіз оборотних активів та наукова розробка питань до нього ;
2. постійним удосконаленням методики аналізу оборотних активів;
3. посиленням підготовки аналітичних кадрів [7, с.150].

2. Документальне оформлення операцій з обліку оборотних активів підприємства

Від правильно організованого документування виробничих запасів залежить правильність визначення вартості списаних на виробництво запасів, незавершеного виробництва, відображення у звітності.

Для документування руху запасів передбачено типові первинні документи. Головний бухгалтер підприємства повинен визначитися, які документи доцільно використовувати з урахуванням розмірів підприємства та галузі. Документи, якими оформлюється надходження і витрачання запасів, наведено в табл. 1.2. (додаток А).

Більшість документів із обліку запасів складаються працівниками інших структурних підрозділів підприємства або надходять від контрагентів. Тому, для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій із запасами в бухгалтерському обліку, на підприємстві повинні чітко визначатися графіком документообігу терміни передачі первинних документів до бухгалтерської служби для відповідної обробки.

Приймання виробничих запасів у постачальників або на залізничній станції чи в аеропорту здійснює експедитор підприємства, якому видається довіреність. Запаси оприбутковуються у відповідних одиницях виміру (вагових, об'ємних). Якщо виробничі запаси надходять в одних одиницях, а витрачаються в інших, то вони обліковуються в двох одиницях виміру [8, с.67].

Особливої уваги потребує документування малоцінних швидкозношуваних предметів, оскільки для даного виду запасу розроблені окремі форми первинних документів.

Надходження, переміщення і відпускання МШП оформляються первинними документами, правила застосування яких регламентуються Положенням про документальне забезпечення запасів у бухгалтерському

обліку, затвердженим Міністерством фінансів України 24.05.1995 р. за №88 та іншими нормативними актами.

Для організації обліку МШП застосовуються типові форми первинних документів, затверджені наказом Міністерства статистики України від 22.05.96р. № 145, а саме:

МШ-1 Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв),

МШ-2 Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів,

МШ-3 Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв),

МШ-4 Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів,

МШ-5 Акт на списання інструментів (пристроїв) та їх обмін на придатні,

МШ-6 Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв,

МШ-7 Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв,

МШ-8 Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Відпуск інструментів та інших предметів у тривале користування оформлюється вимогою, яка складається у двох примірниках. Для обліку руху МШП також застосовуються первинні документи з обліку матеріалів (форми М-4, М-8, М-9, М-11).

Первинні документи, які підтверджують рух грошових коштів, повинні бути належним чином упорядковані. Касові операції оформлюються документами, типові форми яких затверджено Міністерством статистики України за згодою з Національним банком України і Міністерством фінансів України, і які повинні застосовуватися без змін на всіх підприємствах, незалежно від їх відомчої підпорядкованості та форми власності. Документування операцій з грошовими коштами зображені в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Документи, які підтверджують рух готівки в касі

Форма	Первинні документи	Призначення документу
1	2	3
КО-1	Прибутковий касовий ордер	Оформлення надходження готівки в касу
КО-2	Видатковий касовий ордер	Оформлення видачі готівки з каси
КО-3, За	Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових документів	Призначений для реєстрації в бухгалтерській службі касових документів
КО-4	Касова книга	Відображення обліку операцій з готівкою касиром
КО-5	Книга обліку прийнятих та виданих касиром грошей	Відображення обліку коштів, які надходять в касу

Підприємства, які здійснюють розрахункові операції у готівковій чи безготівковій формі (із застосуванням платіжних карток, платіжних чеків, жетонів тощо) при продажу товарів (наданні послуг) у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, повинні обов'язково видавати наступні документи : ФКЧ-1 Фіскальний касовий чек на товари (послуги), ФКЧ-2 Фіскальний касовий чек видачі коштів, РК-1 Розрахункова квитанція [13, с.182].

Відображення у бухгалтерському обліку дебіторської заборгованості здійснюється на підставі господарських договорів і первинних документів, які засвідчують факт здійснення господарської операції (табл. 1.4).

Документування дебіторської заборгованості

Вид дебіторської заборгованості	Документи
1	2
За майно, передане у фінансову оренду	Договір оренди, акт приймання-передачі основних засобів, довідки та розрахунки бухгалтерії
Векселі одержані	Вексель, акт приймання-передачі векселя, ПКО, виписка банку
Розрахунки з вітчизняними покупцями	Накладна, рахунок-фактура, рахунок, акт приймання-передачі виконаних робіт, довідка (розрахунок) бухгалтерії, податкова накладна, товарно-транспортна накладна, виписка банку
Резерв сумнівних боргів	Довідка, розрахунки бухгалтерії
Розрахунки за виданими авансами	Платіжне доручення, виписка банку
Розрахунки з підзвітними особами	Звіт про використання коштів наданих на відрядження або під звіт з доданими виправдовуючими документами
Розрахунки за нарахованими доходами	Довідка, розрахунок бухгалтерії, виписка банку, ПКО, ВКО
Розрахунки за відшкодуванням	Протокол засідання інвентаризаційної комісії, наказ керівника, документи, які підтверджують внески з

завданих збитків	відшкодування матеріальної шкоди – накладна, ПКО тощо, заява працівника
Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	Договір між членами кредитних спілок, ВКО, платіжне доручення, накладна, квитанція до прибуткового касового ордеру
Розрахунки з іншими дебіторами	ПКО, ВКО, накладна, рахунок, виписка банку, довідка (розрахунок) бухгалтерії

Особливої уваги в частині організації бухгалтерського обліку, зокрема, документування потребують розрахунки з підзвітними особами. Направлення працівників підприємства у відрядження здійснюється керівником підприємства з оформленням наказу, в якому зазначаються: пункт призначення, назва підприємства, куди відправляється працівник, строк і мета відрядження. Окрім наказу, складається кошторис витрат для розрахунку необхідної до видачі суми авансу.

Рух непродовольчих товарів господарюючого суб'єкта оформлюється наступними документами: товарно-транспортними накладними, рахунками-фактурами, прибутково-видатковими накладними, свідоцтвом про якість товару, сертифікатом відповідності державній системі сертифікації або завіреною постачальником копією сертифікату відповідності на товар (якщо він підлягає обов'язковій сертифікації).

На всі продовольчі товари господарюючий суб'єкт повинен мати товарно-транспортні накладні, прибутково-видаткові накладні, приймальні акти, документи, що підтверджують відповідність якості товару вимогам нормативних документів. Для імпортованих товарів – сертифікати, викладені на українській мові або на мові країни-експортера. Вони повинні бути завірені печаткою постачальника.

Порядок документального оформлення надходження та відпуску товарів аналогічний виробничим запасам та готовій продукції [15, с.103].

Таким чином вся інформація про господарські операції, пов'язані з наявністю та рухом оборотних активів підприємства, здатних впливати на рішення, які приймаються на її основі, що забезпечується завдяки дії принципу повного висвітлення, повинна міститися в фінансовій звітності.

3. Методика і організація обліку оборотних активів

3.1. Побудова обліку грошових коштів та їх еквівалентів

У перебігу господарської діяльності підприємства фірми здійснюють грошові операції. Вони вступають у різні відносини з іншими юридичними фірмами, об'єднаннями, підприємствами, організаціями, установами і фізичними особами: постачальниками матеріалів, покупцями своєї продукції, транспортними організаціями, фінансовими органами тощо.

Чинним законодавством України встановлено, що на території нашої держави всі юридичні особи всіх форм власності, у тому числі й організації торгівлі, а також фізичні особи — громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства, які є суб'єктами підприємницької діяльності, мають додержуватись таких положень:

- здійснювати між собою розрахунки за товари, роботи і послуги, вартість яких перевищує встановлений ліміт, лише безготівково (установи банків видають протягом календарного місяця підприємствам, установам та організаціям готівку на поточні потреби в межах встановленого ліміту, причому готівка на витрати для відряджень не належить до поточних потреб і видається банками за окремими чеками);

- зберігати у своїх касах готівку лише у межах встановлених лімітів. Порядок лімітування готівки та організації контролю за його додержанням визначається Національним банком України;

- мають право зберігати у своїх касах суми готівки, які перевищують встановлені ліміти, лише для оплати праці, виплати допомоги за соціальним страхуванням, стипендій, пенсій і тільки на строк не більш як три робочих дні, включаючи день одержання грошей в установах банків.

Переважна частина розрахунків здійснюється безготівковими перерахуваннями, векселями, чеками тощо і вельми незначна — у вигляді готівки. Касове обслуговування підприємств здійснюється банками, які організують, регулюють рух коштів і стежать, аби цей рух відбувався згідно із законодавчими актами.

Правильна побудова обліку грошових коштів дає змогу забезпечити інформацію про їх наявність, цілеспрямоване використання та контроль за зберіганням.

Основу обліку грошових коштів зумовлює їх класифікація — за призначенням та за місцем зберігання. За призначенням грошові кошти поділяються на кошти для обороту оборотні та для спеціального призначення необоротні. За місцем зберігання — на грошові кошти в банку, касі підприємства у підзвітних осіб, у контрагентів (видані аванси), вкладені у еквіваленти цінні папери тощо.

Згідно з діючим положенням, усі грошові кошти підприємств, що призначені для здійснення господарської діяльності, мають зберігатися на рахунках у банку.

Бухгалтерський облік грошових коштів має такі основні завдання:

- інформування про готівку коштів;
- здійснення контролю за їх зберіганням, своєчасним надходженням і цільовим призначенням;
- забезпечення касової дисципліни.

Важливим елементом побудови обліку грошових коштів та їх еквівалентів є система рахунків [18, с.344].

Для обліку готівки та руху грошових коштів за кожним місцем зберігання і кожним видом призначення згідно з діючим планом передбачено певний рахунок: для обліку готівки і руху коштів у обороті, що зберігаються в банку, або якщо кошти господарства мають цільове призначення (розрахунки з постачальниками за акредитивом тощо) — рахунок «Рахунки в банках»; для обліку грошових коштів необоротного призначення (депозити капіталовкладень тощо) — рахунок «Інші необоротні активи»; для обліку готівки і руху коштів — рахунок «Готівка»; для обліку коштів у дорозі, грошових документів, сертифікатів — рахунок «Інші кошти»; для куплених цінних паперів — рахунок «Поточні фінансові інвестиції»; для одержаних векселів — рахунок «Короткострокові векселі одержані».

За класифікаційними ознаками всі рахунки обліку коштів поділяються так: за економічним змістом — рахунки обліку оборотних коштів господарства; та рахунки необоротних активів. У всіх випадках на дебеті рахунків відображують надходження (збільшення), а на кредиті — вибування (зменшення).

Облік надходження грошей до каси, а також їх використання представлено в табл. 2.1

Таблиця 2.1

Кореспонденції рахунків з обліку касових операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція	
		Д-т	К-т
1	Одержано готівку в банку за чеком для виплати зарплати	301	311
2	Надійшла виручка в касу від покупців за реалізовану сільськогосподарську продукцію	301	361
3	Відображено виплачену суму заробітної плати	661	301
4	Відображено виплачену премію	661	301
5	Видано у підзвіт на витрати на відрядження	372	301
6	Внесено в банк на поточний рахунок	311	301
7	Видана з каси допомога з догляду за дітьми до трьох років	652	301
8	Оприбутковано до каси залишок невикористаних грошей	301	372

Синтетичний облік касових операцій ведуть в Журналі-ордері №1 та відомості аналітичного обліку № 1.

Для обліку операцій поточного рахунка передбачено рахунок 31 «Рахунки в банках», який належить до групи активних рахунків, за дебетом яких відображають надходження грошових коштів, а за кредитом — їх використання. У табл. 2.2 показано зміст найбільш поширених господарських операцій, які впливають на зміну залишків за поточним рахунком, і відповідні кореспондуючі рахунки.

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунків з обліку операцій на поточному рахунку в
національній валюті

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція	
		Д-т	К-т
Операції за дебетом рахунка			
1	2	3	4
1	Внесено на рахунок у банку готівку з каси підприємства	311	301
2	Одержано кошти на рахунок у банку від вибуття або зменшення вартості фінансових інвестицій	311	14
3	Погашена довгострокова дебіторська заборгованість	311	18
4	Повернено на поточний рахунок невикористані акредитив або залишок чекової книжки	311	313
5	Повернено іншим підприємством виданий йому раніше аванс	311	371
6	Надійшли на рахунок кошти від продажу акцій (в сумі, що перевищує номінальну вартість)	311	421
7	Одержано довгострокову фінансову допомогу	311	55
8	Повернено грошові кошти постачальниками чи підрядниками, одержані ними за товари (роботи), які не були поставлені (виконані)	311	631
9	Одержано виручку від реалізації готової продукції, товарів, робіт та послуг	311	70
10	Одержано кошти від реалізації запасів, МШП та інших оборотних активів	311	712
Операції з кредитом рахунка			
11	Перераховано кошти на здійснення фінансових інвестицій	14	311
12	Оплачено витрати з виправлення браку (наприклад, перераховано кошти гарантійній майстерні)	685	311
13	Знято кошти з банківського рахунка в касу підприємства	301	311
14	Виставлено акредитив іншому підприємству, перераховано гроші на чекову книжку тощо	313	311
15	Перераховано кошти банку на придбання валюти	333	311
16	Перераховано кошти на оплату власних акцій, що викуповуються в акціонерів	45	311
17	Повернено зворотну фінансову допомогу	55	311
18	Перераховано кошти постачальникам (підрядчикам) за товари (роботи, послуги)	631	311
19	Сплачено ЄСВ	65	311

Дані про операції за рахунками в банку за журнально-ордерної форми обліку систематизуються у двох багатографних реєстрах: у журналі-ордері №1 на кредиті рахунка 31 «Рахунки в банках» і у відомості № 1.2 — на дебеті

рахунка. Записи в журналі-ордері та у відомості роблять після обробки банківських виписок [6, с.290].

Інші грошові кошти – це грошові документи та кошти в дорозі.

До грошових документів (у національній та іноземній валюті) відносяться документи, які знаходяться в касі підприємства – поштові марки, сплачені проїзні документи, сплачені путівки до санаторіїв, будинків відпочинку тощо.

Грошові кошти в дорозі включають: кошти, внесені в каси банків, ощадні каси або поштові відділення для подальшого їх зарахування на розрахункові або інші рахунки підприємства.

Для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в дорозі та грошових документів використовується рахунок 33 «Інші кошти». За дебетом рахунка відображаються надходження грошових документів у касу підприємства та коштів у дорозі, за кредитом – вибуття грошових документів та списання коштів у дорозі після їх зарахування на відповідні рахунки.

Підставою для списання сум, що обліковуються на рахунку 33 «Інші кошти», є виписки банку, які підтверджують зарахування грошових коштів [20, с.643].

Приклади господарських операцій:

- зарахована виручка на рахунки в банки та інші надходження грошових коштів: Дт 311 Кт 333;
- оплачені путівки до санаторно-курортних установ: Дт 331 Кт 311;
- видані працівникам путівки до санаторно-курортних установ: Дт 949 Кт 331.

Аналітичний облік грошових документів ведеться за їх видами. Дані про рух інших грошових коштів відображаються в журналі 1 в дебет рахунка 33 «Інші кошти» з кредиту різних рахунків, розділі 6 та 7 – аналітичні дані до субрахунків 333 та 334.

3.2. Облік запасів діяльності

Облік запасів, у тому числі і виробничих, регулює Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Згідно з ним запаси – це активи, які підприємство утримує для подальшого продажу за умови звичайної господарської діяльності або для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління виробництвом [2].

Запаси визнаються активом, якщо існує вірогідність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно визначена.

Згідно П(С)БО 9 запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

За чистою вартістю реалізації запаси відображаються, якщо на дату балансу їх ціна знизилася або вони зіпсовані, застаріли або іншим чином втратили спочатку очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів відніманням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

Придбані, отримані або виготовлені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є їх собівартість, яка складається з таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з угодою постачальникові (продавцеві);
- сум ввізного мита та митного збору;
- сум посередніх податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ). ТЗВ включаються до собівартості придбаних запасів або в загальній сумі відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів (тоді вони повинні розподілятися для окремого виду запасів);

- інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, відносяться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісних характеристик запасів.

Виняток становлять безоплатно отримані запаси і запаси, отримані як внесок до статутного капіталу. Їх первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості (для внеску до статутного капіталу – узгоджена засновниками (учасниками)), але з урахуванням всіх фактичних витрат, передбачених в п. 9 П(С)БО 9.

Первісною вартістю запасів, придбаних в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів.

Виробничі запаси в бухгалтерському обліку оцінюють за кожним етапом їх надходження, використання чи зберігання. За основу використовують принципи оцінки, передбачені П(С)БО 9 «Запаси» (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Оцінка запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси»

Для всіх одиниць запасів, що мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів. У такому разі підприємство самостійно здійснює вибір методу оцінки вибуття запасів, зафіксувавши його в наказі про облікову політику підприємства [21, с.222].

Запаси, що відпускаються, і послуги, які виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, що не заміщають один одного, доцільніше оцінювати за ідентифікованою собівартістю.

Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться по кожній одиниці запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості отриманих в звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і отриманих в звітному місяці запасів.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що вони використовуються в тій послідовності, в якій надійшли на підприємство, тобто запаси списуються в прямому порядку надходження. При цьому вартість залишку запасів на кінець звітного місяця визначається за собівартістю останніх за часом надходження запасів.

Оцінка за нормативними витратами полягає в застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), встановлених підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і цін, що діють. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних норми витрат і ціни в нормативній базі повинні регулярно перевірятися і переглядатися.

Оцінка по цінах продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотка торгової націнки на товари. Цей метод застосовують підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки.

Синтетичний облік належних підприємству виробничих запасів здійснюється на рахунку 20 «Виробничі запаси» (рис. 2.2.).



Рис. 2.2. Призначення та побудова рахунку 20 «Виробничі запаси»

Основні господарські операції та кореспонденцію рахунків за ними, що відображають надходження та витрачання виробничих запасів, наведено в табл. 2.3.

В умовах автоматизації обліку налагодити чіткий облік надходження та витрачання виробничих запасів досить легко, оскільки до пам'яті комп'ютера вводяться фактичні дані про надходження та витрачання запасів і в автоматичному режимі виводиться їх залишок на будь-який момент часу.

Відображення інформації стосовно обліку виробничих запасів проводять у графах 3-4 Розділу III Журналу 5 [12, с. 218].

За допомогою синтетичного обліку неможливо контролювати наявність та рух кожного виду товарно-виробничих запасів. Для отримання деталізованої інформації, необхідної для управління запасами за їх окремими видами та процесами, організовується аналітичний облік. Кожне підприємство відкриває аналітичні рахунки в залежності від потреби в кількості, необхідній для управління виробництвом.

Таблиця 2.3.

Типова кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1. Придбання виробничих запасів від постачальників (первинний документ: прибутковий ордер)	20, 22,641	63
2. Придбання виробничих запасів підзвітними особами (первинний документ: прибутковий ордер)	20,22,641	372
3. Оприбуткування виробничих запасів власного виробництва, що призначені для внутрішнього використання (первинний документ: прибутковий ордер)	20, 22	23
4. Списання вартості виробничих запасів на підготовку і освоєння виробництва(первинний документ: лімітно-забірна картка)	39	20, 22
5. Списання відпущених МШП, термін корисного використання яких менше одного року, на витрати в момент передавання їх в експлуатацію (первинний документ: акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів)	23, 91, 92, 941, 93, 15	22
6. Виробничі запаси відпущені у виробництво (первинний документ: лімітно-забірна картка)	23	20
7. Відображена вартість нестач і втрат виробничих запасів при інвентаризації(первинний документ: звіряльна відомість)	375	20, 22
8. Відображена сума реалізованих виробничих запасів (первинний документ: накладна)	36	712
9. Відображені розрахунки за податковими зобов'язаннями на суму ПДВ (первинний документ: податкова накладна)	712	641
10. Перерахована до Державного бюджету сума ПДВ (первинні документи: платіжне доручення, виписка банку)	641	31
11. Надходження грошових коштів за реалізовані виробничі запаси (первинний документ виписка банку)	31	36
12. Відображені витрати, пов'язані з реалізацією виробничих запасів (первинний документ довідка бухгалтерії)	943	20, 22
13. Списання собівартості реалізованих виробничих запасів (первинний документ: довідка бухгалтерії)	79	943

При застосуванні комп'ютерної техніки в обліку замість Журналу 5 можуть складатися регістри в розрізах, необхідних не лише для складання

фінансової звітності, але й для потреб управлінського персоналу, аналізу даних і прийняття управлінських рішень [14, с. 32].

Для обліку виробничих запасів, що не належать підприємству Планом рахунків передбачено використання позабалансового рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні» призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, в переробку, до монтажу, в довірче управління. Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Всі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, підлягають інвентаризації в порядку і в строки, передбачені наказом про облікову політику, а також планом проведення інвентаризацію.

3.3. Особливості обліку МШП

На кожному підприємстві є значна кількість малоцінних і дорогоцінних засобів праці, які відносяться до швидкозношуваних предметів. За економічним призначенням вони аналогічні до основних засобів праці, але обліковуються окремо. Це зроблено з метою спрощення планування та обліку, а також вирішення ряду фінансових питань. Як засоби праці у процесі використання ці предмети теж поступово передають свою вартість заново виробленим продуктам, але в межах операційного періоду, у зв'язку з чим до них застосовують специфічні методи обліку.

До цих і швидкозношуваних предметів відносять предмети, що служать менш як один рік (незалежно від їх вартості) або мають, вартість, яка менша від встановленої норми за одиницю (незалежно від строку служби). Водночас є й інші ознаки (спецодяг, спецобладнання тощо), за якими матеріальні цінності відносять по групи оборотних.

Основою побудови бухгалтерського обліку швидкозношуваних предметів є їх економічна класифікація, а головною ознакою, взятою за основу класифікації є склад і функціональна роль цих предметів у процесі виробництва.

У плануванні та обліку швидкозношуваних предметів доцільно поділяти на такі групи:

- інструменти і пристрої загального користування (різальні, ударні, слюсарно-вимірювальні тощо);
- інструменти та пристрої спеціального призначення (моделі, прес-форми, вимірювальні прилади);
- змінне обладнання, використовуване для заміни зношених частин без ремонту;
- технологічна тара, багаторазово використовувана у технологічному процесі;

-виробничий інвентар — робочі столи, обладнання, що сприяє охороні праці, шафи, стелажі, тумбочки тощо;

-спеціальний одяг, взуття і запобіжні пристрої (рукавиці, халати, комбінезони, захисні окуляри тощо);

-постільні приналежності (подушки, матраци, простирадла та інші).

Цю класифікацію використовують у групуваннях, вона важлива для правильного відображення в обліку затрат діяльності.

На підприємствах у межах груп, згідно з потребою, можна встановлювати підгрупи [9, с. 196].

Основною обліковою одиницею МШП та ДШП є кожний предмет (найменування інвентарного об'єкта). Він може визначатися паспортом, преїскурантом, технічними умовами та іншими ознаками. Синтетичні облікові одиниці — це групи, підгрупи та інші класифікаційні ознаки.

Для бухгалтерського обліку наявності, руху і використання оборотних засобів праці відповідним планом передбачено рахунок 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети» (табл. 2.4.). Рахунок малоцінних і швидкозношуваних предметів має забезпечувати формування зведених показників їх наявності, зносу, руху і залишків.

Це активний балансовий рахунок. По дебету – надходження (збільшення) МШП. По кредиту – вибуття (списання) МШП.

Таблиця 2.4.

Типова кореспонденція рахунків по обліку МШП

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Придбання МШП за плату			
1.	Відображено заборгованість під час одержання МШП від постачальників: – на суму без ПДВ – на суму ПДВ	22 641	631 631
2.	Оплачено постачальникам вартість одержаних МШП (з ПДВ)	631	311

Одержання МШП як внеску до статутного капіталу			
1.	Збільшено статутний капітал на суму, вказану в установчих документах	46	40
2.	Одержано МШП на суму збільшення статутного капіталу	22	46
Інші варіанти надходження МШП			
1.	Оприбутковано МШП, виявлені під час інвентаризації (за вартістю аналогічних, що значаться на підприємстві)	22	719
2.	Безоплатно одержані МШП (за справедливою вартістю)	22	719
Списання МШП			
1.	Списано МШП для:		
	– виробництва продукції	23	22
	– загальновиробничих потреб	91	22
	– адміністративних потреб	92	22
	– капітального будівництва	15	22
	– забезпечення збуту продукції	93	22
Реалізація МШП			
1.	Відображено дохід від реалізації	377	712
2.	Списано собівартість реалізованих МШП	943	22
3.	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641
Безоплатна передача МШП			
1.	Передано МШП	949	22
2.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	949	641
3.	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	949	641

Аналітичний облік МШП ведуть за видами предметів за однорідними групами, установленими, виходячи з потреб підприємства [16, с.113].

З метою забезпечення збереження даних предметів в експлуатації на підприємствах повинен бути організований належний контроль за рухом МШП, зокрема, оперативний і кількісний облік.

4. Вітчизняний та зарубіжний досвід обліку оборотних активів

Чітка побудова бухгалтерського фінансового обліку відповідно до змін, що відбуваються в його організації і техніці ведення, підвищує роль обліку як основного засобу одержання достовірної інформації для прийняття економічно обґрунтованих рішень і попереджень ризику у виробничо-господарській фінансовій діяльності підприємств.

Матеріали, як правило, є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Запаси відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Для забезпечення безперебійної роботи виробництва, на складах підприємства завжди повинні бути виробничі запаси в межах норм, передбачених потребою підприємства. У складських приміщеннях підприємств здійснюються господарські операції зі збереження виробничих запасів, що надходять, а також відпуску їх у виробництво. Бухгалтерський облік має забезпечити контроль за залишками, надходженням і витрачанням виробничих запасів на складі, що є важливою умовою для забезпечення збереження власності підприємства [19, с. 113-124].

Для узагальнення інформації про наявність і рух запасів сировини, матеріалів, палива, комплектуючих виробів та інших запасів Планом рахунків передбачений рахунок 20 «Виробничі запаси».

У зарубіжних країнах до методів аналітичного обліку матеріальних запасів відносять:

- метод періодичного обліку;
- метод безперервного (поточного) обліку.

Відповідно до методу періодичного обліку детальний облік матеріальних запасів протягом року не ведеться, а в кінці року має проводитися інвентаризація наявних запасів для встановлення рівня запасів на кінець звітного періоду. Собівартість реалізованих запасів не може бути визначена доти, доки не буде завершена інвентаризація, оскільки розрахунок собівартості визначають так: нетто-вартість покупок плюс рівень запасів на початок звітного періоду мінус рівень запасів на кінець звітного періоду.

Суть методу поточного (безперервного) обліку ТМЦ полягає в тому, що систематично з надходженням і рухом матеріальних запасів їх кількість і вартість строго документуються. Метод забезпечує контроль за операціями руху ТМЦ, сигналізує про необхідність нових замовлень матеріалів на поповнення запасів, формує інформацію про оптимальний обсяг замовлення. У результаті цього протягом усього звітного періоду відомий обсяг наявних запасів [11, с. 51-58].

Порівняльну характеристику зарубіжного та вітчизняного обліку виробничих запасів наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Порівняльна характеристика обліку виробничих запасів

В Україні	В зарубіжних країнах
1	2
Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності встановлено П(С)БО 9 «Запаси»	Основні методологічні принципи оцінки, обліку та відображення у фінансовій звітності запасів викладені у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 2 «Оцінка та відображення матеріально – виробничих запасів у контексті формування фактичної собівартості»
Запаси - активи, які: - утримують для наступного продажу за умови ведення звичайної господарської діяльності; - перебувають у процесі виробництва з метою наступного продажу продукту виробництва.	Запаси — це активи, які: а) утримуються для продажу за умов звичайної господарської діяльності; б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
Надходження матеріалів на підприємство	Надходження матеріалів на підприємство

<p>здійснюється на підставі товарно-транспортної накладної за якою складається прибутковий ордер в двох примірниках. Перший примірник є підставою для оприбуткування цінностей на склад. Другий примірник прибуткового ордера є звітом про використання доручення</p>	<p>оформляється рапортом, який складається у трьох примірниках. Основою для складання рапорту є рахунок-фактура постачальника. один примірник рапорту надсилають у відділ постачання для звірки з умовами розміщення замовлення, другий передають на склад із матеріалами, а третій залишають у групі приймання. Примірник рапорту, який спочатку був направлений у відділ постачання, пізніше передають у фінансову бухгалтерію для розрахунків із постачальниками</p>
<p>Відпуск запасів проводиться в основному на виробництво продукції, при цьому виписується відділом постачання лімітно-забірна карта на місяць в двох примірниках, перший примірник передається на склад, а другий в цех.</p>	<p>Відпуск матеріалів у виробництво здійснюється за вимогами. Вимогу виписують у трьох примірниках. Перший примірник залишається на складі, другий — у групі матеріального обліку, третій — в особи, котра одержує матеріал. Вимога на основні матеріали відрізняється від вимоги на допоміжні матеріали лише за кольором бланка.</p>

Порядок обліку товарно-матеріальних цінностей. у зарубіжних країнах регламентує міжнародний стандарт № 2 «Оцінка та відображення матеріально-виробничих запасів у контексті формування фактичної собівартості», який введений у дію з 1 січня 1976 р. Стандарт визначає поняття собівартості (початкової вартості) і методи оцінки.

Помилка в оцінці матеріальних запасів на кінець поточного року негативно впливає на величину чистого прибутку як у поточному, так і наступному році й тим самим на величину оплаченого податку з прибутку. Тому державні органи особливо регулюють застосування підприємствами різних методів оцінки матеріальних запасів. Бухгалтери фірм дуже часто стикаються, з одного боку, з проблемою найточнішого визначення прибутку, а з другого — з бажанням зменшити податок на прибуток.

Є ряд методів оцінки матеріальних запасів для фінансової звітності. Основна частина з них ґрунтується або на собівартості, або на ринковій ціні.

Інститут присяжних бухгалтерів США зазначає, що первинною основою обліку матеріальних запасів є собівартість, яка включає такі елементи:

- суму рахунку-фактури, за вирахуванням скидок при покупці;

- суму страхування товарів у дорозі;
- відповідні податки і тарифи.

У зарубіжних країнах використовують різні методи оцінки матеріальних запасів:

1. Метод специфічної ідентифікації;
2. Метод середньої вартості;
3. Метод ФІФО;
4. Метод ЛІФО.

У разі відпуску матеріалів у виробництво, продажу або іншому вибутті згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 9 „Запаси” оцінка:

- Ідентифікованій собівартості одиниці запасів Передбачає особливе маркування кожної одиниці запасів, що дозволяє в будь-який момент часу визначити вартість, встановити дату витрачання кожної одиниці запасу, її собівартість і вартість запасів, що залишились. Має вузьке застосування – для запасів, які відпускаються для виконання спеціальних замовлень і проектів, а також запасів, які не замінюють одне одного. Однакові запаси обліковуються за різною вартістю, бо мають різні споживчі якості, властиві тільки кожній одиниці специфічні характеристики. Доцільно застосовувати.

- Середньозваженій собівартості Запаси з однаковими вхідними параметрами обліковуються в одній інвентарній картці незалежно від ціни придбання. Середня вартість одиниці запасів може розглядатися як за звітний період (при періодичному обліку запасів), так і після кожного наступного надходження (при безперервному (постійному) веденні обліку списання запасів). Застосовується для списання взаємозамінних запасів. Дає більш об'єктивну оцінку наявності та руху запасів, але не забезпечує достатній контроль за правильністю їх списання на затрати виробництва.

- Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) Засновується на хронології надходження, тобто базується на припущенні,

що одиниці запасів, які придбані першими, продаються чи використовуються першими, а також на припущенні, що грошова одиниця є стабільною. Залишки на кінець періоду оцінюються за цінами останніх надходжень запасів. Переваги – простий, систематичний і об’єктивний, запобігає можливості маніпулювання прибутком, відображена в балансі сума запасів приблизно збігається з поточною ринковою вартістю. Недоліки – в умовах високої інфляції призведе до завищення вартості залишків, зниження собівартості готової продукції та, як наслідок, завищення результатів від реалізації.

Національні стандарти обліку побудовані на підставі Міжнародних стандартів, але відповідно до специфіки національної системи виникають розбіжності обліку в Україні та зарубіжних країнах.

5. Аудит оборотних активів підприємства

Умови проведення аудиторської перевірки обумовлюються законодавчими та нормативними актами. Національні вимоги щодо ведення обліку і аудиту в Україні містяться в таких основних законодавчих і нормативних актах: Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996; План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 191; національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; Закон України "Про аудиторську діяльність" від 22 квітня 1993 р. №3125-ХІІ; національні нормативи аудиту; Кодекс професійної етики аудиторів України.[22,с.13-14]

Аудит проводиться на основі договору між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником. Договір на проведення аудиту є основним документом, який засвідчує факт досягнення домовленості між замовником і виконавцем про проведення аудиторської перевірки. Договір документально засвідчує, що сторони дійшли згоди з усіх пунктів, обумовлених в ньому. Для того, щоб уникнути неправильного розуміння сторонами взятих на себе обов'язків, умов їх виконання та прийнятого рівня відповідальності, необхідно максимально ясно обумовити всі суттєві аспекти взаємовідносин, які виникають у зв'язку з його укладанням.

Метою аудиту оборотних активів є встановлення достовірності даних щодо цих оборотних активів, повноти і своєчасності відображення інформації в зведених документах та облікових регістрах, правильності

ведення обліку оборотних активів відповідно до прийнятої облікової політики, достовірності відображення залишків у звітності[23, с.712].

Основними завданнями аудиту оборотних активів є наступні:

- перевірка фактичної наявності запасів (за згодою замовника);
- перевірка організації складського господарства, стану збереження запасів;
- перевірка організації обліку заготівлі, придбання та витрачання запасів;
- перевірка повноти оприбуткування запасів при належності документів, які підтверджують їх придбання;
- перевірка правильності визначення первісної вартості запасів при їх придбанні;
- перевірка організації контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей;
- перевірка правильності оформлення надходження та відпуску запасів;
- перевірка законності списання запасів при втратах;
- перевірка дотримання лімітів з відпуску запасів;
- перевірка незавершеного виробництва, правильності формування собівартості продукції (робіт, послуг) за об'єктами калькулювання витрат;
- перевірка своєчасності пред'явлення претензій за якістю та кількістю запасів;
- визначення правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку витрат на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг), які включаються до собівартості;
- перевірка дотримання підприємством податкового законодавства по операціях, пов'язаних із формуванням собівартості продукції (робіт, послуг);
- оцінка повноти та правильності відображення господарських операцій із запасами в бухгалтерському обліку та звітності;

- перевірка наявності договорів та їх реєстрації у відповідних журналах;
- перевірка правильності документального оформлення розрахунків з різними дебіторами;
- перевірка правильності створення резерву сумнівних боргів;
- вивчення порядку і джерел списання безнадійної заборгованості;
- оцінка стану синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з різними дебіторами, якості відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку, облікових регістрах та звітності;
- перевірка дотримання податкового законодавства операцій з дебіторами.

Джерелами інформації аудиту оборотних активів є наступні[24]:

1. Наказ про облікову політику;
2. Первинні документи з обліку по рахунках (акти виконаних робіт, податкові накладні, транспортні накладні, платіжні доручення, на сплату авансів, розпорядження керівника про відрядження, авансовий звіт, виписку банку, договір позики тощо);
3. Облікові регістри, що використовуються для відображення господарських операцій з обліку оборотних активів;
4. Акти і довідки попередніх аудиторських перевірок, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю;
5. Звітність;

Об'єкти аудиту операцій з оборотними активами є[26,с.401]:

1. Елементи облікової політики:
 - перелік витрат, що не включаються до первісної вартості запасів;
 - порядок відображення в обліку запасів, що не принесуть підприємству економічної вигоди в майбутньому;
 - порядок обліку випуску готової продукції;
 - метод оцінки та списання виробничих запасів;

- порядок визначення первісної вартості запасів, виготовлених власними силами;

- порядок списання вартості МШП при їх передачі в експлуатацію;

- порядок списання МШП, непридатних для подальшої експлуатації.

2. Операції з обліку:

- виробничих запасів;

- МШП;

- витрат виробництва;

- браку у виробництві;

- напівфабрикатів;

- готової продукції;

- товарів;

- тварин на вирощуванні і відгодівлі;

- продукції сільського господарського виробництва.

3. Записи в первинних документах, облікових регістрах та звітності;

4. Інформація про порушення порядку ведення бухгалтерського обліку, недостачі, зловживання, які знайшли підтвердження в актах ревізій, перевірок, висновках аудиторів, постановах правоохоронних органів.

При аудиті оборотних активів аудитор може користуватися різними способами та методами перевірки. Найбільш поширені наступні:

1. Перевірка арифметичних розрахунків клієнта (перерахування).

Перерахування полягає в перевірці раніше зроблених клієнтом арифметичних розрахунків і у виконанні незалежних підрахунків. Ця процедура дає математично точну інформацію. При виявленні помилок у підрахунку аудитору варто простежити подальший шлях цієї перекрученої інформації й оцінити її вплив на ступінь вірогідності звітності. Перерахування звичайно здійснюється вибірково у відповідності зі стандартом «Аудиторська вибірка». Перерахування часто використовується при перевірці оцінних значень (утрат від знецінення цінних паперів і т.п.).

При цьому треба керуватися правилом (стандартом) аудиторської діяльності «Аудит оцінних значень у бухгалтерському обліку».

2. Інвентаризація. Цей прийом підтверджує фізичну наявність майна і фінансових зобов'язань, подає точну інформацію про їхнє існування і приблизну про стан і оцінку основних засобів, МБП, матеріалів, готової продукції. У ході аудиторської перевірки аудитори можуть спостерігати за проведенням інвентаризації, у результаті чого правильно оцінити надійність системи БО і дієвість СВК[25,с.485].

ВИСНОВКИ

Для підприємств України є важливим виявлення нагальних проблем обліку оборотних активів, що потребують вирішення, оскільки це сприяє забезпеченню формування достовірної, достатньо аналітичної інформації щодо оборотних активів для цілей управління. Крім того, важливе значення має контроль за збереженням та раціональним використанням в процесі виробництва оборотних активів.

Активи підприємства – це майнові об'єкти, матеріальні або нематеріальні носії вартості, які отримані в результаті попередніх господарських процесів та які мають властивість приносити у майбутньому вигоду – дохід підприємству.

У світовій практиці найбільш розповсюдженим визначенням активів є наступне: активи – це ресурси, які отримані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до збільшення економічних вигод у майбутньому.

Для задоволення інформаційних потреб користувачів бухгалтерський баланс як елемент фінансової звітності відображає фінансовий стан підприємства, надає загальну інформацію про його діяльність та ліквідність. Для сприйняття і розуміння даних активу балансу у складі фінансової звітності інформація структурується для задоволення потреб користувачів таким чином, щоб наочно відобразити платоспроможність

підприємства, тобто ймовірність погашення зобов'язань у випадку його ліквідації. Тому активи поділяються на оборотні та необоротні.

У міжнародній практиці кожне підприємство, враховуючи характер діяльності та особливості технологій і організації господарських операцій, самостійно вирішує питання поділу активів на оборотні та необоротні. В Україні, відповідно до Положень (стандарту) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» поділ активів на оборотні та необоротні є обов'язковим.

П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає, що оборотні активи – це грошові кошти та їх еквіваленти, не обмежені у використанні, а також інші активи, які призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Усі активи, що не є оборотними, класифікуються як необоротні.

МСБО не вимагають дотримуватись визначеного переліку або формату, в якому мають подаватись статті активу в балансі. В різних країнах статті активу балансу традиційно розміщуються або у порядку від найбільш до найменш ліквідних (США, Канада), або у зворотному порядку (Велика Британія, країни СНД).

Актив, як економічний потенціал, може існувати у формі:

- грошових коштів;
- еквівалентів грошових коштів;
- виробничих запасів;
- незавершеного виробництва;
- запасів готової продукції;
- товарів;
- фінансових інвестицій;
- дебіторської заборгованості юридичних або фізичних осіб.

Кожен із цих активів сприяє надходженню економічних вигод на підприємство по різному:

1. Придбані за гроші і для господарської діяльності активи забезпечать у майбутньому додаткове надходження грошових коштів на підприємство.

2. Фінансові інвестиції в акції, облігації, депозити тощо забезпечать надходження грошових коштів на підприємство у вигляді відсотків, дивідендів тощо.

3. Дебіторська заборгованість – це теж пряме надходження грошових коштів у майбутньому в результаті її погашення дебіторами або одержання грошей на банківський рахунок від здійснення факторингової операції.

4. Непряме надходження грошових коштів – може відбутися: шляхом отримання активів, погашення зобов'язань.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.03. 1999 №87 (зі змінами та доповненнями). // Законодавство України 2005. Правова бібліотека "Інфодиск".

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» Наказ Мінфіну від 20.10.99 р. № 246 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку» (із змінами і доповненнями). // Бібліотека бухгалтерського обліку.

3. Бандурка, О. М., Фінансова діяльність підприємства [Текст] : підручник / О. М. Бандурка, М. Я. Коробов, П. Л. Орлов, К. Я. Петрова. – К. : Либідь, 2008. – 320 с. – ISBN 966 – 06 – 007 – 1.

4. Білик, М. Д. Фінансовий аналіз : навчальний посібник / М. Д. Білик, Павловська О. В. Притурен Н. М; – К.: КНЕУ, 2007. – 592 с. – ISBN 966 – 574 – 799 – 1.

5. Бланк, И. А. Управление активами и капиталом предприятия: научное издание / И. А. Бланк. – К. : Ника – Центр, Эльга, 2003. – 448 с. – ISBN 5 – 901620 – 39 – 9

6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник. - 3-є вид., перероб. і доп. - Житомир: ЖІТІ, 2001. - 672с

7. Гнатишин Л.Б. Організація обліку: навчальний посібник / Л.Б. Гнатишин, О.С Прокопишин. – видавництво «Магнолія-2006».

8. Громов В. Порядок оформлення первинних документів.- / В. Громов // Все про бухгалтерський облік.- 2003. №75.

9. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Навч. посіб. А.Г. Загородній, Г.О. Партин – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Т-во "Знання", КОО, 2003. – 327 с.

10. Канцуров О.О. Застосування термінології міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у нормативно-правовій базі України / О.О. Канцуров // Фінанси України. - 2006. - №8. - С. 51-58.

11. Ковалев, В. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник для студентов вузов / В. В. Ковалев, О. К. Волкова. – М.: Проспект, 2007. – 424 с. – ISBN 5 – 482 – 00237 – 3.

12. Кобилянська О. І. Фінансовий облік.: Навч. посібник. / О.І. Кобилянська /- К.: Знання, 2004.-473с.

13. Милявська Е. П. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник для студ. екон. спец. вищих навч. закл./ Е.П. Милявська, М.Ю. Милявський, Н.В Чередниченко / Донбаська держ. машинобудівна академія. - Краматорськ : ДДМА, 2009. - 228с.

14. Мисака Г.В. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник./ Г.В. Мисака, В.М. Шарманська,/ -К.:Центр учбової літератури, 2007.400 с. (54-73 ст.).

15. Михайлов М.В Бухгалтерський облік (теорія): Навч.посібник/ М.В. Михайлов, А.І. Глумаченко, В.П. Гончар, Г.А. Бачмат/ За ред. проф. Михайлова М.Г.- К.: Центр учбової літератури, 2007-247 с.

16. Партин Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії і практики: Навч. посіб. / Г.О. Партин / - К.: Т-во "Знання", КОО, 2000. - 245 с

17. Поддєрьогін, А. М. Фінанси підприємств [Текст] : підручник / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін.; Кер. кол. авт. і наук. ред. проф. А. Д. Поддєрьогін. – 6 – те вид., перероб. та допов. – К. : КНЕУ, 2007. – 552 с. – ISBN 966 – 574 – 495 – 5.

18. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для вищої школи./ І. Б. Садовська,Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська /Луцьк. нац. техн. ун-т. -К.: Центр учбової літератури, 2013. -688 с.

19. Сопко В.В. Економіко-правові основи й напрями уніфікації і адаптації термінології бухгалтерського обліку та контролю до потреб

міжнародної стандартизації / В.В. Сопко // Фінанси України. - 2006. - №8. - С. 113-124.

20. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підруч. Для студ. Екон. Спец. Вищ. Навч. Закл./ Н.М. Ткаченко – 6-те вид. – К.: А. С. К., 2002. – 784 с.

21. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / В.Г. Швець / - 2-ге вид., стер. - К.: Знання, 2006. - 444с.

22. Про аудиторську діяльність: Закон України, прийнятий Верховною Радою України 22 квітня 1993р. №23//Відомості Верховної Ради України. – 1993, №23.-С.12-15.

23. Стандарти аудиту та етики. Зміни та доповнення до чинних Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів станом на 1 січня 2003 року. – К.: ТОВ «Паритет-інформ», 2003. – 712 с.

24. Огійчук М. Ф. Аудит: організація і методика : навч. посіб. /М. Ф. Огійчук, І. Т. Новікова, І. І. Рагуліна. - К.: Алерта, 2010. - 583 с.

25. Войнаренко М. П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. для вищ. навч. закл. /М. П. Войнаренко, Н. А. Пономарьова, О. В. Замазій. - К.: Центр учбової літератури, 2010. - 485 с.

26. Білоусько В. С. Теорія бухгалтерського обліку /В. С. Білоусько, М. І. Беленкова. - Вид. 6-те, допов. - К.: Алерта, 2010. - 401 с.