

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ У ВИРОБНИЧІЙ СФЕРІ

КУРСОВА РОБОТА

НА ТЕМУ:

"ОБЛІК ПРОЦЕСУ ПОСТАЧАННЯ І РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ"

Виконав:

студент групи ОПД-42

Мацшин Віталій

підпис

Науковий керівник: к. е. н., ст.

викладач Мужевич Н. В.

підпис

Комісія у складі:

підпис

підпис

підпис

Тернопіль-2017

ЗМІСТ

	Вступ.....	3
1	Економічна сутність розрахунків з постачальниками і підрядниками	6
2	Документальне оформлення господарських операцій з постачальниками та підрядниками.....	16
3	Аналітичний і синтетичний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками, його удосконалення.....	32
4	Порядок проведення інвентаризації розрахунків з постачальниками і підрядниками	51
	Висновки.....	61
	Список використаних джерел.....	65

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Ринкові умови господарювання вимагають приведення в дію факторів, які здійснюють безпосередній вплив на ефективність управління. Фінансовий стан України не можна назвати позитивним: оборотні кошти не іммобілізовані в запасах товарно-матеріальних цінностей, а зосереджені майже на 70% у кредиторській заборгованості.

Такі важливі фінансові показники як платоспроможність та ліквідність обчислюються, виходячи з облікових даних про заборгованість за розрахунками та характеризують фінансовий стан кожного окремого підприємства, і держави взагалі, впливають на рівень їхньої інвестиційної привабливості, кредитоспроможності, загальної рентабельності діяльності. З цього можна дійти висновку, що незабезпеченість підприємств власними оборотними коштами викликана недоліками в управлінні заборгованістю, як дебіторською, так і кредиторською. Подолати такий стан можна за умов впровадження на підприємствах ефективної системи управління фінансами і, зокрема, управління кредиторською заборгованістю, чільне місце в якій належить кредиторській заборгованості за товари, роботи, послуги.

Реформаторські зрушення в економіко-політичній системі України потребують нових підходів до регулювання суспільно-економічних відносин і зокрема сфери бухгалтерського обліку. З 2000 р. керівники та бухгалтери отримали можливість самостійного обрання прийомів та способів обліку, які формують облікову політику підприємства. Однак практика свідчить, що більшість з них розглядають цей принцип як декларативний та не приводять його до реалізації. Одними з причин такого становища є недостатня теоретична розробка питань оцінки заборгованості за розрахунками з постачальниками та підрядниками і недосконала методика відображення інформації про розрахунки в системі рахунків бухгалтерського обліку.

Дослідженню цих проблем присвячені роботи вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема, таких як Р.А.Алборов, П.С.Безрукіх, О.С.Бородкін, Ф.Ф.Бутинець, С.Ф.Голов, О.М.Головащенко, Р.Грачова, І.Губіна, В.А.Єрофєєва, А.А.Єфремова, В.М.Костюченко, Т.Н.Малькова, Н.М.Малюга, М.Ю.Медведєв, В.Моссаковський, В.В.Нарежний, С.А.Ніколаєва, В.Ф.Палій, М.С.Пушкар, Б.Райан, Н.В.Рассулова, Я.В.Соколов, А.Твердомед, П.Хомін, Ю.Д.Чацкіс, В.О.Шевчук та інші.

Разом з тим, вивчення наукових праць та практика господарської діяльності свідчать про те, що деякі з теоретичних положень відносно трактування розрахунків з постачальниками та підрядниками є дискусійними, а ряд важливих аспектів їхньої організації, оцінки та методики обліку потребують удосконалення. У зв'язку з цим вибір теми курсової роботи є достатньо актуальним.

Метою дослідження є ґрунтовне і всебічне дослідження та удосконалення організації та методики обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками підприємств відповідно до сучасних вимог управління.

Виходячи з мети дослідження, сформульовано основні завдання:

- дослідити економічну сутність зобов'язань та розрахунків з постачальниками та підрядниками зокрема, окреслити їх місце і роль у структурі кредиторської заборгованості підприємства;
- показати місце розрахунків з постачальниками та підрядниками у системі управління фінансами;
- удосконалити процеси документування та інвентаризації розрахунків з постачальниками та підрядниками;
- дослідити наукову обґрунтованість побудови Плану бухгалтерських рахунків для обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками та внести відповідні корективи до Інструкції про їх використання;
- оцінити діючий порядок відображення розрахунків з постачальниками та підрядниками у регістрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності і надати пропозиції з його вдосконалення;

- удосконалити методику аналізу розрахунків з постачальниками та підрядниками підприємств з урахуванням змін в його інформаційній базі;
- здійснити автоматизацію аналізу розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Предметом дослідження є методика та організація обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками вітчизняних підприємств.

Об'єктом дослідження є обліково-аналітичний процес, що характеризує розрахунки з постачальниками та підрядниками у підприємствах України.

Методи дослідження. Для забезпечення досягнення поставленої мети в курсовій роботі використовувались такі методи економічних досліджень: теоретичного узагальнення, дедукції та індукції, аналогії, аналізу і синтезу.

Під час проведення дослідження були детально вивчені і проаналізовані праці провідних вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, нормативно-правові акти.

1. Економічна сутність розрахунків з постачальниками і підрядниками

У процесі виробничо-фінансової діяльності підприємства вступають у розрахункові взаємовідносини з постачальниками та підрядниками.

Постачальники – це юридичні або фізичні особи, які здійснюють постачання товарно-матеріальних цінностей (сировини, матеріалів, палива, запасних частин, малоцінних та швидкозношуваних предметів), що надають послуги (подачу електроенергії, газу, води, пари тощо), виконують роботи (поточний і капітальний ремонт основних засобів тощо) [16, с.114].

Підрядники – спеціалізовані підприємства або фізичні особи, які виконують будівельно-монтажні роботи при спорудженні об'єктів на підставі договорів підряду на капітальне будівництво [16, с.114].

Якщо спеціалізоване стороннє підприємство виконує будівельно-монтажні роботи, то розрахунки з таким підприємством належать до розрахунків з підрядниками.

Розрахунки можуть здійснюватися також між учасниками ПФГ. До складу ПФГ можуть входити промислові й інші підприємства, наукові та проектні установи, інші установи й організації всіх форм власності. У складі ПФГ визначається головне підприємство, яке має виключне право діяти від імені ПФГ як учасника господарських відносин.

Порядок проведення розрахунків між суб'єктами підприємницької діяльності регулюється Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженої постановою Правління НБУ від 21.01.04 р. №22 (далі – Інструкція №22), [14].

Форми розрахунків між постачальниками та підрядниками схематично наведено на рис. 3.



Рис. 1.1. Форми розрахунків між постачальниками (підрядниками) і покупцями [1, с. 345]

Готівкові розрахунки – платежі готівкою підприємств (підприємців) та фізичних осіб за реалізовану продукцію (товари, виконані роботи, надані послуги), а також за операціями, які безпосередньо не пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт та послуг) та іншого майна.

Безготівкові розрахунки – перерахування певної суми з рахунків платників на рахунки отримувачів коштів, а також перерахування банками за дорученням підприємств і фізичних осіб коштів, внесених ними готівкою в касу банку, на рахунки отримувачів коштів. Ці розрахунки проводяться банком на підставі розрахункових документів на паперових носіях чи в електронному вигляді.

Безготівкові розрахунки проводять з використанням платіжних інструментів у формі меморіального ордера, платіжного доручення, платіжної вимоги-доручення, платіжної вимоги, розрахункового чека, акредитива, банківських платіжних карток, інкасових доручень, векселів.

Відповідно до Положення «Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні», затвердженого постановою Правління Національного банку України, від 15.12.2004р. № 637, розрахунки можуть

здійснюватися і готівкою, отриманою як з каси обслуговуючого банку, так і з виторгу від реалізації товарів (робіт, послуг) підприємства, що передбачено пунктом 2 вищезазначеного положення [31].

Зазначимо, що на підприємствах найбільш застосовуваною формою розрахунків з постачальниками та підрядниками є безготівкова.

Окрім звичайної форми розрахунків (готівковою та безготівковими грошовими коштами) відповідно до розділу 9 Інструкції №22, розрахунки з постачальниками та підрядниками можуть здійснюватися покупцями (замовниками) шляхом заліку взаємної заборгованості у разі, коли покупець (замовник) у свою чергу виступає постачальником (підрядником) товарів (робіт, послуг) своєму постачальнику (підряднику). Для здійснення заліку необхідно, щоб вимоги були зустрічними, тобто такими, які витікають з різних двох зобов'язань між двома юридичними особами з тим, щоб той, хто є боржником одного, був кредитором іншого. Наявність перерахованих умов дає право якій-небудь із сторін провести залік в сумарному виразі, заявивши про це іншій стороні [14].

Для виробництва заліку необхідно, щоб вимоги були зустрічними, тобто такими, які витікають з різних двох зобов'язань між двома особами з тим, щоб той, хто є боржником одного, був кредитором іншого. Наявність перелічених умов дає право будь-якій із сторін провести залік у сумарному вираженні, заявивши про це іншій стороні.

Крім заліку взаємної заборгованості, підприємства можуть виконати зобов'язання перед своїми постачальниками і підрядниками шляхом переведення боргу на інші підприємства за згодою постачальника (підрядника). Платежі одного клієнта за рахунок коштів іншого клієнта чинним законодавством не допускаються, за винятком випадків поступки вимоги і переведення боргу відповідно до статті 520 Господарського кодексу України.

При переведенні боргу в зобов'язанні замінюється боржник. Переведення боргу на нового боржника можливе тільки за згодою кредитора

(постачальника, підрядника). Переведення боргу оформляється письмовим договором, який підписується трьома сторонами [5].

Постачальник (підрядчик), якщо йому це вигідно, може в розрахунках із замовником користуватися правом поступки вимоги, і тоді замовник буде вести розрахунки з новим кредитором. Така передача прав за зобов'язанням новому кредитору супроводжується укладенням письмового договору між колишнім і новим кредитором. Для підтвердження права передачі поступки вимоги згода боржника не обов'язкова, оскільки для нього не суттєво, кому виконувати обов'язок, що лежить на ньому, однак він повинен бути сповіщений про те, що вимога передана новому кредиторові [41].

Розрахунки з постачальниками є кредиторською заборгованістю за товари, роботи, послуги за умови наступної оплати або іншого погашення зобов'язань. У випадку здійснення передоплати в бухгалтерському обліку виникає дебіторська заборгованість за авансами виданими.

Авансові платежі широко поширені у практиці розрахунків: підприємств зв'язку – за послуги зв'язку, будівельних організацій – за виконання будівельних робіт, проектно-дослідницьких організацій – за виготовлення проектно-технічної документації, науково-дослідних і конструкторських організацій – за науково-дослідні роботи.

Основними джерелами для контролю розрахунків за товарними операціями є первинні документи з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Надходження товарів від постачальників оформляється на підставі товарно-транспортних накладних (ТТН), (форма № 1-ТН), рахунків-фактур, рахунків, накладних на відпуск товарно-матеріальних цінностей (форма № М-20), накладними-вимогами (форма № М-11), вантажних митних декларації тощо.

ТТН виписують при доставці товарів автомобільним транспортом. При доставці товарів залізничним транспортом виписують залізничну накладну, при доставці вантажу морським шляхом – коносамент.

Залежно від особливостей товарів і згідно з умовами договору до ТТН або рахунка-фактури можуть бути додані документи, що підтверджують кількість товарів та їх якість(свідоцтво про якість, сертифікати, довідки про результати лабораторних аналізів тощо). Приймання виконаних підрядником робіт і послуг оформляється, як правило, актом прийому робіт (послуг), у яких наводиться відомість про обсяг, якість і терміни виконаних робіт(послуг) та їх вартість. Окремі роботи(послуги) можуть оформлятися іншими встановленими для них документами (квитанції, замовлення тощо). Належним чином оформлені документи підписуються стороною, яка передає, і стороною, яка приймає.

Отримання товарів безпосередньо зі складу постачальника здійснюється за дорученням, виписаним покупцем своєму представнику. Порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей встановлюється Інструкцією про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 16 травня 1996 року №99 [12] ,

Довіреність (англ. – warrant) – документ, яким особа, котра довіряє (довіритель), засвідчує, що вона уповноважила свого представника (довірену особу) здійснювати певні дії від імені довірителя.

Якщо відпуск цінностей здійснено без довіреності або з довіреністю, оформленою неналежним чином, зобов'язати контрагента оплатити нібито отриманий товар не вдасться. У цьому випадку продавець втрачає і гроші і товар.

Існує багато видів довіреностей: довіреність на здійснення угоди (проста або нотаріально засвідчена), довіреність, що видається на передоручення (на передоручення отримання пенсії, заробітної плати й інших платежів), довіреність на відпуск цінностей.

Довіреність на отримання ТМЦ є первинним документом, що фіксує рішення уповноваженої особи (керівника) підприємства про повноваження

конкретної фізичної особи отримати для підприємства цінності за певним переліком та кількістю.

Для здійснення юридичних дій уповноваженій особі необхідно надати довіреність. На підприємстві керівник визначає коло осіб, які мають право одержувати довіреність. Видача довіреності не працівнику підприємства допускається лише у тому випадку, якщо підприємство, на якому працює така особа, видало їй довіреність на отримання тих самих цінностей і у тій самій кількості з цього підприємства.

При виписуванні довіреності перелік цінностей, який необхідно отримати по ній, наводиться обов'язково із зазначенням назви та кількості цінностей для отримання, незалежно від того, чи є такі відомості в документах на відпуск (наряді, рахунку, договорі, замовленні, угоді тощо) цінностей. У графах бланка довіреностей обов'язково має бути вказано точне найменування одиниці виміру (кг, т, м, шт., кв. м, куб. м, комплекти тощо), а також кількість ТМЦ. Якщо асортимент одержуваних ТМЦ значний, то необхідно користуватись довіреністю за формою № М-2б.

ТМЦ за довіреністю не відпускають, якщо довіреність повністю або частково не заповнена, не має підписів або заповнена частково друкарським способом (на принтері), а частково – кульковою ручкою або чорнилом.

Якщо було допущено помилку в заповненні довіреності, то її можна виправити шляхом закреслення однією рисою помилкового напису і записом правильної інформації. На полях довіреностей роблять напис «Виправленому вірити» і підтверджують його підписами тих самих осіб, які підписали довіреність.

Якщо покупцем є приватний підприємець, то постачальнику не потрібно вимагати від нього довіреність на отримання ТМЦ. У цьому випадку відпуск ТМЦ здійснюється за наявності паспорта чи іншого документа, що підтверджує особу. У видатковій накладній необхідно зазначити дані свідоцтва про держреєстрацію (номер, найменування органу і дата видачі).

Згідно з п. 15 Інструкції № 99 відповідальність за дотримання постачальником установленого порядку відпуску за довіреністю цінностей покладається на посадових осіб підприємства постачальника, які мають право підписувати первинні документи на відпуск цінностей.

Списання бланків довіреностей здійснюється за Актом списання бланків довіреностей (ф. № М-2а). Для списання довіреностей на підприємстві, створюється комісія, яка проводить перевірку не лише використання виписаних бланків довіреностей, а й повернення не використаних. Джерелом даних для акта ф. № М-2а є журнал реєстрації за ф. № М-3. Рекомендується проводити списання довіреностей не рідше одного разу на квартал.

Підприємствам, з метою підвищення надійності поставок при виборі постачальника потрібно враховувати ряд умов, серед яких: цінова конкурентоспроможність (включаючи витрати на зберігання, транспортування і страхування); умови платежу; гарантійні строки; ремонт і після продажне обслуговування; відповідність продукції постачальника стандартам якості; можливість закупок безпосередньо у виробників або оптовиків; географічне місце розташування; основні види діяльності та фінансовий стан; виробнича потужність та ін.

За договором підряду підрядник зобов'язується виконати (природно, не без ризику) певну роботу за завданнями замовника з його або своїх матеріалів, а замовник — прийняти й оплатити виконану роботу.

Приймання виконаних підрядником робіт і послуг оформлюють, як правило, актами приймання робіт (послуг), що містять відомості про обсяг, якість, строки виконаних робіт (послуг) та їх вартість. Послуги автотранспорту оформлюють товарно-транспортними накладними (замовленнями). Окремі роботи (послуги) можуть оформлятися іншими встановленими для них документами (квитанції, замовлення тощо). Належним чином оформлені документи підписуються стороною, яка передає, і стороною, яка приймає.

На нашу думку, в сучасних умовах господарювання слід наполягати на необхідності формування тандему „бухгалтер-юрист”. Якщо на підприємстві немає можливості утримувати в штаті названих спеціалістів, то саме бухгалтер, який володіє знаннями з економічних і окремих юридичних дисциплін, повинен виконувати відповідні функції.

Безпосередньо у договірному процесі¹ робота бухгалтера пов'язана зі значним обсягом дій, які можуть передбачатися посадовою інструкцією (рис. 1.2).

У ході укладання договору бухгалтер повинен допомагати керівнику у прийнятті рішень щодо укладання того чи іншого договору на основі проведених розрахунків з використанням даних бухгалтерського обліку та положень Податкового кодексу.

Вважаємо за доцільне в договірному процесі включення до посадової інструкції головного бухгалтера обов'язків щодо розробки умов договору, його візування та участі в процесі переговорів.

У цілому, в процесі виконання договору бухгалтер зобов'язаний слідкувати за дотриманням його умов, відображаючи в бухгалтерському обліку зміни й підсумковий стан майна та джерел його утворення, зумовлені виконанням цього договору, а також здійснювати економічну оцінку результатів виконання договору.

Необхідність участі бухгалтера в договірній роботі підприємства зазначена ще в першій праці з бухгалтерського обліку, опублікованій Л. Пачолі у 1494 р. – “Трактаті про рахунки та записи”. Так, призначення бухгалтерського обліку Л. Пачолі вбачав у „веденні своїх справ в належному порядку і як слід, щоб можна було без затримки одержати будь-які дані як відносно боргів, так і вимог” [2]. Тобто, у даній праці вже підкреслювалося, що бухгалтерський облік ведеться для визначення величини боргів і вимог (юридична природа бухгалтерського обліку), що неможливо без знання умов угоди між контрагентами. Отже, з “Трактату про рахунки та записи” випливає, що для забезпечення виконання завдань бухгалтерського обліку до

особи, яка його веде, вже у 1494р. висувалася вимога знання та розуміння умов домовленостей (договорів) між контрагентами.

ДІЇ БУХГАЛТЕРА НА РІЗНИХ СТАДІЯХ ДОГОВІРНОГО ПРОЦЕСУ

¹ Договірний процес – це діяльність з підготовки, укладання, виконання, обліку, контролю

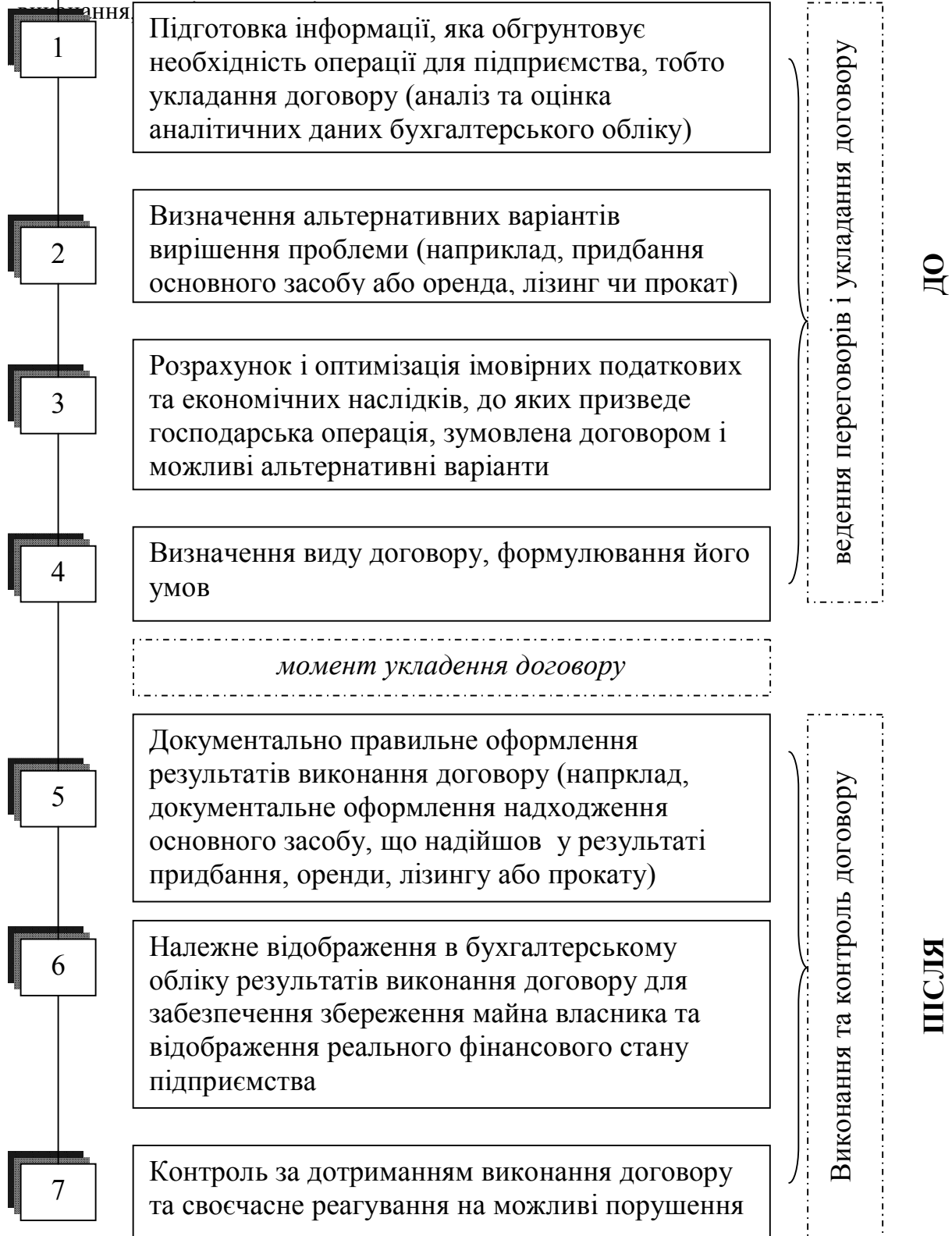


Рис. 1.2. Дії бухгалтера в договірному процесі підприємства

Крім того, бухгалтер повинен знати й враховувати такі моменти: як уникнути визнання договору неукладеним або недійсним; як захистити інтереси підприємства у випадку порушення умов договору та ін.

Організація обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками повинна забезпечити:

- своєчасну перевірку розрахунків з постачальниками і підрядниками;
- попередження прострочення кредиторської заборгованості.

Основними завданнями організації бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками є:

- чітке документування розрахунків;
- своєчасна та повна реєстрація даних первинного обліку в регістрах;
- правдиве відображення інформації щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками в звітності та примітках до неї.

Як постачальники, так і покупці продукції, товарів (робіт, послуг) зобов'язані виконувати договірні умови проведення розрахунків по відповідних договірних сумах і у встановлені терміни, однак можуть виникнути непередбачені обставини, які перешкоджають своєчасному виконанню зобов'язання або виконанню їх взагалі. Такими обставинами можуть бути [26]: тимчасова або стійка фінансова неплатоспроможність; банкрутство; форс-мажорні обставини.

Тобто, при здійсненні операцій щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками, як правило у бухгалтерському обліку у випадку здійснення передоплати виникає дебіторська заборгованість або кредиторська за умови наступної оплати або іншого погашення зобов'язань.

2. Документальне оформлення господарських операцій з постачальниками та підрядниками

Організація документування операцій з постачальниками та підрядниками передбачає визначення документів, якими будуть оформлятися дані розрахункові операції, складання графіку документообігу. Особливістю розрахунків з постачальниками є те, що переважна їх частина виникає на підставі попередньо укладеного договору.

Форми первинних документів для відображення операцій з постачальниками та підрядниками і їхнє застосування затверджені рядом нормативних актів, основним з яких є Наказ Міністерства статистики України про затвердження типових первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів від 21.06.1996 р. № 193.

Розрахунки з постачальниками та підрядниками здійснюються на підставі первинних документів постачальника: накладних, товарно-транспортних накладних, рахунків, рахунків-фактур, актів виконаних робіт, послуг. Перелічені документи є носіями інформації про виникнення зобов'язання перед постачальниками за отримані цінності, роботи, послуги. Важливим документом у здійсненні розрахунків є податкова накладна, яку виписують паралельно до перелічених документів у кожному випадку і вона є підставою для виникнення податкового зобов'язання у постачальника та податкового кредиту у покупця з податку на додану вартість [16, с. 114].

Слід зазначити, що розрахункові документи, які надає підприємство-постачальник покупцеві на суму оплати, повинні бути акцептовані.

Акцепт – напис уповноваженої особи на рахунку, акті виконаних робіт, наданих послуг, який засвідчує згоду прийняти рахунок до оплати. Після цього покупець надає своєму банку платіжне доручення на оплату придбаних цінностей, отриманих послуг тощо. Таким чином, носіями інформації про придбані товарно-матеріальні цінності, як правило, є два різні документи:

банківський документ, що свідчить про оплату та накладна про надходження (одержання) цінностей, робіт, послуг [16, с. 115].

Зазначимо, що, попри те, що платіжне доручення, чек чи інший розрахунково-платіжний документ свідчить про оплату за конкретні цінності, проте в обліку відобразити оприбуткування на їх підставі важко, оскільки банківський документ жодним разом не говорить про фактичне одержання цінностей, аналогічно, як накладна про надходження не може свідчити про оплату вартості. У зв'язку з цим, накладні та інші документи на оприбуткування цінностей свідчать про виникнення зобов'язання підприємства-покупця перед постачальником, а банківські документи – про погашення заборгованості чи виникнення зобов'язання постачальника перед підприємством-покупцем (у разі передоплати).

Товарно-матеріальні цінності, що надходять в підприємство супроводжуються такими документами:

- товарно-транспортними накладними (форма № 1-ТН);
- рахунками-фактурами, рахунками, накладними на відпуск товарно-матеріальних цінностей (форма № М-20);
- накладними-вимогами (форма № М-11);
- прибутковим ордером (типова форма № М-4);
- актом про приймання матеріалів (типова форма № М-7);
- податковою накладною (типова форма, затверджена до використання Порядком ДПА № 165)
- платіжними-вимогами дорученнями, кіпними картами, посвідченнями якості, ярликами та іншими документами, які підтверджують кількість вантажу, що надійшов тощо.

Отже, розглянемо кожну з вище названих форм детально.

В підприємствах для одержання ТМЦ від постачальника довіреному працівнику підприємства бухгалтерією виписується доручення типової форми № М-2.

Термін дії довіреностей встановлюється залежно від можливості одержання та вивозу відповідних цінностей за нарядам, рахунком, накладною або іншим документом, що їх замінює, на підставі якого видана довіреність, однак не більше як на 10 днів.

Особа, якій видана довіреність, зобов'язана не пізніше наступного дня після кожного випадку доставки на підприємство одержаних за довіреністю цінностей, незалежно від того, одержані цінності за довіреністю повністю або частково, подати працівнику підприємства, який здійснює виписування та реєстрацію довіреностей, документ про одержання нею цінностей та їх здачу на склад (комору) або матеріально відповідальній особі.

Невикористані довіреності повинні бути повернуті працівнику підприємства, який здійснює виписування і реєстрацію довіреностей, не пізніше наступного дня після закінчення терміну дії довіреності.

Про використання довіреності або повернення невикористаної довіреності у журналі реєстрації довіреностей робиться відмітка про номери документів (накладних, актів тощо) на одержані цінності або про дату повернення довіреності. Повернуті невикористані довіреності гасяться надписом «невикористана» і зберігаються протягом терміну, встановленого для зберігання первинних документів.

Отримані за дорученням ТМЦ співробітником підприємства здаються на склад. Комірник оформляє прихід цінностей випискою прибуткового ордера типової форми № М-4 або розпискою про одержання на товарно-транспортній накладній типової форми № 1-ТН, що виписується постачальником (вантажовідправником).

Прибутковий ордер складається матеріально відповідальною особою в одному-двох примірниках у день прибуття цінностей на склад. Копія прибуткового документа є звітом працівника про використання доручення.

У разі перевезення вантажів автотранспортом приймання запасів, що надійшли на підприємство, здійснюються на підставі товарно-транспортних накладних (типова форма № 1-ТН).

Залежно від особливостей товарів згідно з умовами договору до ТТН або рахунка-фактури можуть бути додані документи, що підтверджують кількість товарів та їхню якість (свідоцтва про якість, сертифікати, довідки про результати лабораторних аналізів тощо). Отримання товарів безпосередньо зі складу постачальника здійснюється за дорученням, виписаним покупцем своєму представнику. Імпортний товар додатково оформляється вантажною митною декларацією.

Товарно-транспортна накладна (типова форма № 1-ТН) – комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація.

Розділ «Відомості про вантаж» містить усю інформацію про перевезені ТМЦ і служить підставою для списання їх у вантажовідправника (постачальника) і оприбуткування у вантажоодержувача (покупця), а також для складського, оперативного і бухгалтерського обліку цінностей, прийнятих покупцем.

Товарно-транспортна накладна може бути прибутковим документом у вантажоодержувача тільки при відсутності розбіжностей між фактичними даними і даними супровідних документів. У цьому випадку факт приймання-передачі вантажу матеріально відповідальна особа (комірник) підтверджує підписом по рядку «Прийняв», із зазначенням прізвища, ініціалів і посади..

Інформація інших розділів форми № 1-ТН служить для обліку транспортної роботи, розрахунків за виконані транспортні послуги і нарахування заробітної плати водію.

В даний час облікові працівники багато робочого часу затрачають на реєстрацію товарно-транспортних накладних на реалізацію готової продукції і прийомних квитанцій. Обсяг цих робіт збільшується, якщо на кілька накладних виписана одна квитанція. По різних причинах підсумкові дані квитанцій не співпадають з підсумковими даними накладних. Для скорочення обліку необхідно об'єднати товарно-транспортну накладну і

приймальні квитанції у формі одного документа, і одночасно виключити транспортний розділ, так як він в підприємствах не заповнюється [6].

Використання нової форми товарно-транспортної накладної зменшить кількість документації, яку потрібно обробляти бухгалтерії і цим самим спростило б облік. Вагомою зміною могло б стати запровадження карточки обліку розрахунків з кожним підприємством і стану розрахунків з ним на кінець звітного періоду.

На нашу думку, впровадження запропонованих пропозицій дасть змогу уникнути помилок, скоротити затрати часу, сприяти обґрунтованому відображенню кредиторської заборгованості, зокрема розрахунків з постачальниками та підрядниками у фінансовій звітності. Ці заходи стануть передумовою для покращення економічного стану підприємства та покращення стану розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Зазначимо, що приймальні акти і прибуткові ордери на оприбуткування запасів повинні, як правило, складатися у день надходження цих вантажів.

Акт про приймання матеріалів (типова форма № М-7) складається у випадках розбіжностей по кількості і якості прибулих ТМЦ із даними супровідних (пред'явлених до оплати) документів і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування цінностей, що фактично надійшли.

Акт складається комісією, яка призначається керівником підприємства, за участю представника постачальника.

Акт складається в двох примірниках: один є підставою для оприбуткування цінностей комірником; другий передається до юридичного відділу для впорядкування претензій.

Також одним із форм розрахункових документів є рахунок-фактура (типова форма № 868), який виписується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантаженої (або підлягаючому відвантаженню за умовами попередньої оплати) продукції, а також за виконані роботи і послуги.

Рахунок-фактура – вид комерційного рахунка. Окрім свого основного призначення як документа, в якому зазначено суму належного за товар платежу, рахунок-фактура може бути використаний як супровідний документ.

Заповнення рахунка-фактури здійснює постачальник виходячи з наявної інформації про проведення операції. Зазначимо, що для обліку операцій і їх контролю здійснюється реєстрація цих документів в спеціальному реєстрі – журналі реєстрації рахунків-фактур.

Цей документ належить до виконавчих, виправдувальних бухгалтерських документів. Його форма не затверджена. На підставі рахунка-фактури у платника формується величина вартості матеріальних цінностей, що називається фактурною вартістю.

В даному документі зазначаються найменування, адреса і розрахункові рахунки постачальника і платника, а також розрахунок вартості, пред'явленої платнику для оплати: найменування, кількість, ціна і сума ТМЦ, інші платежі (послуги, податки, збори).

Рахунок-фактура одночасно є документом, на підставі якого здійснюється приймання за кількістю і якістю.

Печатка на рахунку-фактурі не ставиться.

Рахунок-фактура виписується в тій кількості примірників, яка необхідна для всіх учасників розрахунків. Як правило, в операції беруть участь тільки дві сторони, тому рахунок-фактура виписується в двох примірниках, один з яких залишається у постачальника, інший передається покупцеві. Відомості із заповненого рахунка-фактури, до передання його платнику, заносяться в обліковий реєстр - журнал реєстрації рахунків-фактур [39].

Матеріальні цінності без супровідних документів і рахунків-фактур називають “невідфактуровані поставки”. Такі матеріальні цінності оприбутковуються на склади за існуючими запропонованими цінами, або виходячи з оцінки попередніх поставок аналогічних товарно-матеріальних цінностей. Оприбуткування запасів за невідфактурованим постачанням

здійснюється оформленням Акта про приймання матеріалів типової форми № М-7 [4, с. 171].

Первинні документи постачальника реєструються в Журналі обліку вантажів, що надійшли (форма № М-1). Кожному первинному документу надається порядковий номер.

Відповідно до первинних документів на матеріальні цінності, що надійшли, заповнюються, як зазначалося вище, прибуткові ордери (форма М-4). Прибуткові ордери виписуються на кожний номенклатурний номер або партію товарно-матеріальних цінностей.

Після надходження прибуткових документів складається реєстр на задачу документів, який передається в одному екземплярі в бухгалтерський підрозділ разом з первинними документами.

Вартість товарно-матеріальних цінностей, що знаходяться в дорозі, повинна бути підтверджена платіжними вимогами-дорученнями постачальників і квитанціями (накладними) залізничного або водного транспорту зі штампом станції (причалу) прибуття, що підтверджує знаходження вантажу в дорозі, а за товарно-матеріальними цінностями, що не вивезені зі складів місцевих постачальників, охоронними розписками, підписаними керівником та головним бухгалтером підприємства.

Товарно-матеріальні цінності можуть вважатися такими, що знаходяться в дорозі, тільки протягом визначеного терміну для їх доставки від місця відвантаження до місця призначення. Після закінчення цього терміну вживаються заходи щодо розшуку вантажу, та пред'являється претензія на вартості товарно-матеріальних цінностей.

При опрацюванні первинних документів звертається увага на:

- ❖ відповідність виконання умов укладеного контракту (оплата страхування, транспортних витрат тощо);
- ❖ правильність таксування первинних документів для визначення облікової ціни отриманих товарно-матеріальних цінностей із врахуванням послуг посередника, транспортних витрат, мита та інших витрат;

❖ наявність та правильність оформлення податкової накладної, якщо одержувач є платником податку на додану вартість (ПДВ).

У випадку наявності помилок в оформленні податкової накладної необхідно звернутися до постачальника з проханням виписати правильно оформлену податкову накладну.

Так, податкова накладна застосовується відповідно до Податкового кодексу України поряд з іншими первинними документами.

Вона містить такі ж реквізити, що і рахунок-фактура.

Підприємство-постачальник, будучи зареєстрований як платник ПДВ, виписує податкову накладну за вимогою покупця.

У разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та порядку реєстрації в Єдиному реєстрі покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Податкова накладна є підставою для нарахування суми податкового кредиту або суми податкового зобов'язання постачальником. Податкова накладна складається в момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох (трьох) примірниках. Оригінал (і перша копія) надається покупцю, друга копія залишається у продавця товарів (робіт, послуг) або прийняття платежу, із зазначення суми податку.

У відповідності до п.201.1 ст.201 ПКУ на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку,

визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в ЄРПН у встановлений ПКУ термін.

Згідно із пунктом 11 підрозділу 2 розділу XX Перехідних положень ПКУ з 01.02.2015 року реєстрації в ЄРПН підлягають всі податкові накладні та розрахунки коригування до податкових накладних (у тому числі які не надаються покупцю, складені за операціями з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування) незалежно від розміру ПДВ в одній податковій накладній/розрахунку коригування.

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН згідно п.201.10 ст.201 ПКУ повинна здійснюватися з урахуванням граничних строків:

- для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, - до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому вони складені;
- для податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, - до 15 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені.

Згідно п.192.1 ст.192 ПКУ якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню на підставі розрахунку коригування до податкової накладної, складеному в порядку, встановленому для податкових накладних, та зареєстрованому в ЄРПН.

Розрахунок коригування, складений постачальником товарів/послуг до податкової накладної, яка складена на отримувача – платника податку, підлягає реєстрації в ЄРПН:

- постачальником (продавцем) товарів/послуг, якщо передбачається збільшення суми компенсації їх вартості на користь такого постачальника або якщо коригування кількісних та вартісних показників у підсумку не змінює суму компенсації;

- отримувачем (покупцем) товарів/послуг, якщо передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, для чого постачальник надсилає складений розрахунок коригування отримувачу.

Складені платником податку розрахунки коригування до податкових накладних, складених до 01.02.2015 року, розрахунки коригування до податкових накладних, які не підлягали наданню отримувачу (покупцю) - платнику податку, підлягають реєстрації в ЄРПН постачальником (продавцем). Зазначене не поширюється на розрахунки коригування, що передбачають зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику (зменшення податкового зобов'язання постачальника та податкового кредиту отримувача), складені після 01.07.2015 року до податкових накладних, складених до 01.07.2015 року на отримувача (покупця) - платника податку, які підлягають реєстрації в ЄРПН отримувачем (покупцем) товарів/послуг.

Відповідно до пункту 4 Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 року №1246 зі змінами і доповненнями, розрахунок коригування до податкової накладної, складеної до 01.02.2015 року та відомості якої не підлягали внесенню до ЄРПН у зв'язку з недосягненням суми, визначеної пунктом 11 підрозділу 2 розділу XX Перехідні положення ПКУ, підлягає реєстрації після реєстрації такої накладної.

Для цього постачальник (продавець) товарів (послуг) повинен протягом доби зареєструвати податкову накладну (незалежно від дати її складення з

урахуванням строків давності, встановлених ст.102 ПКУ) та розрахунок коригування до неї.

Отже, розрахунок коригування складений після 01.02.2015 року до податкової накладної, яка була складена до 01.02.2015 року та яка не підлягала обов'язковій реєстрації ЄРПН, підлягає реєстрації в ЄРПН після реєстрації такої накладної.

При цьому, податкова накладна, яка була складена до 01.02.2015 року та підлягала обов'язковій реєстрації в ЄРПН, але так і не була зареєстрована, та розрахунок коригування, складений після 01.02.2015 до такої накладної, не можуть бути включені до складу податкового кредиту та зареєстровані в ЄРПН.

Відповідно до вимог ст.ст.620, 666 Цивільного кодексу України від 16.01.2003 року №435 зі змінами та доповненнями повернення покупцю раніше перерахованого ним авансового платежу розглядається цивільно-правовим законодавством як розірвання (розірвання) угоди, а не як перегляд цін в рамках укладеного договору на постачання товарів/послуг.

Отже, повернення авансу за не отриманий товар і перегляд ціни на товар розглядаються як різні операції цивільно-правовим та податковим законодавством. При поверненні авансу у зв'язку з розірванням угоди купівлі-продажу, операція з поставки товару не відбувається.

Таким чином, якщо продавцем – платником ПДВ на дату отримання авансової оплати від неплатника ПДВ були визначені податкові зобов'язання з ПДВ та надалі сталися обставини, внаслідок яких неможливо виконати умови договору постачання товарів/послуг, а аванс повернуто, то він має право скласти розрахунок коригування та зменшити нараховану суму податкових зобов'язань з ПДВ.

У відповідності до п.п.192.1.1 п.192.1 ст.192 ПКУ якщо внаслідок перерахунку відбувається зменшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника, то:

а) постачальник відповідно зменшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок;

б) отримувач відповідно зменшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду в разі, якщо він зареєстрований як платник податку на дату проведення коригування, а також збільшив податковий кредит у зв'язку з отриманням таких товарів/послуг.

Постачальник має право зменшити суму податкових зобов'язань лише після реєстрації в ЄРПН розрахунку коригування до податкової накладної.

Тобто, у разі зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг:

- постачальник має право зменшити податкові зобов'язання на підставі розрахунку коригування, своєчасно зареєстрованого отримувачем в ЄРПН, у податковій декларації з ПДВ того звітного (податкового) періоду, в якому його складено. Якщо розрахунок коригування зареєстрований в ЄРПН з порушенням терміну реєстрації, то постачальник має право зменшити податкові зобов'язання у податковій декларації з ПДВ того звітного періоду, в якому його зареєстровано в ЄРПН;
- покупець повинен зменшити податковий кредит в податковій декларації з ПДВ за звітний (податковий) період, на який припадає дата складення розрахунку коригування, та зареєструвати його в ЄРПН у встановлені терміни.

Якщо розрахунок коригування не зареєстрований в ЄРПН протягом 365 календарних днів або взагалі не складений на таку операцію, то: у разі збільшення суми компенсації вартості товарів/послуг податковий кредит покупця не може бути збільшений, але постачальник не звільняється від обов'язку збільшення суми податкових зобов'язань за відповідний звітний (податковий) період, в якому здійснюється зміна суми компенсації вартості товарів/послуг; у разі зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг податкові зобов'язання постачальника не можуть бути зменшені, але покупець зобов'язаний зменшити податковий кредит за відповідний

(податковий) період, в якому здійснюється зміна суми компенсації вартості товарів/послуг.

Відповідні роз'яснення надано ДФС України в Інформаційно-довідковому ресурсі „База знань” за індексами 101.07, 101.18, 101.20.

Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 №21, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за №159/28289 із змінами та доповненнями (далі – Порядок №21).

Згідно абз.8) п.3 розділу V Порядку №21 коригування податкових зобов'язань відображається у рядках 7 та 8 податкової декларації з ПДВ.

До податкової звітності з ПДВ у відповідності до п.8 розділу I Порядку №21 належить, у т.ч. податкова декларація з ПДВ з додатками.

Так, згідно п.10 розділу III Порядку №21 до додатків до податкової декларації з ПДВ віднесено Розрахунок коригування сум податку на додану вартість (Д1) (додаток 1).

Таким чином, операція з повернення гарантійного платежу покупцю, за якою складений та зареєстрований в ЄРПН розрахунок коригування, підлягає відображенню у рядку 7 податкової декларації з ПДВ з відповідним відображенням зазначеної операції у Розрахунку коригування сум податку на додану вартість (Д1) (додаток 1) того звітного періоду, у якому складено такий розрахунок коригування при його реєстрації в ЄРПН без порушення термінів такої реєстрації, та у податковій звітності з ПДВ того звітного періоду, коли такий розрахунок коригування зареєстровано в ЄРПН, у разі його реєстрації з порушенням встановлених термінів.

Одночасно з цим, зазначаємо, що у разі, якщо після здійснення операції з постачання товарів/послуг покупець таких товарів послуг втрачає статус платника податку на додану вартість, така особа втрачає право на коригування податкового кредиту, сформованого в період його реєстрації платником податку, а тому відсутні підстави для складання розрахунку

коригування на такого покупця. Відповідні роз'яснення надано ДФС України в Інформаційно-довідковому ресурсі „База знань” за індексами 101.17.

А тому, якщо покупець-неплатник ПДВ, якому платником повернуто гарантійний платіж у 2017 році, був платником ПДВ у періоді перерахування платнику гарантійного платежу – у грудні 2014 року, у платника підстави щодо складання розрахунку коригування за такою операцією відсутні.

Накладна на відпуск ТМЦ є підставою для списання ТМЦ, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз з території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку.

Накладна на відпуск ТМЦ виписується підприємством, що здійснює відпуск цінностей, у трьох примірниках на підставі договору, нарядів, інших відповідних документів і підписується особою, яка видала дозвіл на відпуск ТМЦ, і головного бухгалтера.

Перший примірник дається підприємству-одержувачу ТМЦ, як супровідний документ і як підстава для їхнього оприбуткування, другий залишається на складі підприємства-постачальника і є підставою для списання ТМЦ підприємством, що здійснило відпуск, третій передається пропускному пункту для контролю за вивезенням цінностей за межі території підприємства-продавця. Другий і третій примірники зазначеними службами передаються до бухгалтерії для обліку.

Журнал обліку виконаних робіт (типова форма № КБ-6) – є накопичувальною відомістю, у якій записується виконаний підрядником і прийнятий замовником обсяг виконаних робіт протягом місяця.

Обсяг виконаних робіт упродовж місяця визначається шляхом виміру кількості виконаних робіт і розрахунку вартості на підставі кошторисних нормативів або індивідуальних кошторисних норм на кожний конструктивний елемент або вид робіт.

На основі даних Журналу виконаних робіт щомісяця складається Акт приймання виконаних підрядних робіт або довідка про вартість виконаних

підрядних робіт і витрат, за якими подаються рахунки у банк для оплати замовником.

Журнал виконаних робіт ведеться начальником ділянки.

Акт приймання виконаних підрядних робіт (типова форма № КБ-2в) – складається для визначення вартості виконаних обсягів підрядних робіт і проведення розрахунків за виконані роботи на будівництві на підставі Журналу обліку виконаних робіт у двох примірниках і рекомендується субпідряднику – генпідряднику, генпідрядником – замовнику.

Адресна частина Акта заповнюється відповідно до контракту на виконання робіт.

Вартісні показники форми відбиваються за поточним рівнем цін, визначених у договірній ціні, складеної в поточних цінах відповідно до контракту на виконання робіт.

У вільних рядках Акта наводяться дані про види, обсяги і вартість виконаних у звітному періоді робіт.

Вартість окремих видів робіт визначається шляхом калькулювання на підставі витрат ресурсів за ресурсними елементними кошторисними нормами на одиницю виміру та їхньою вартістю в поточних цінах.

Витрати на будівництво визначаються за елементами витрат відповідно до чинних Державних будівельних норм України (ДБН).

Додаткові витрати під час виконання будівельно-монтажних робіт у зимовий період визначаються за окремим розрахунком і передбачаються тільки у випадку виконаних робіт у зимовий період, якщо таке планується.

При відвантаженні матеріальних цінностей залізничним або водним шляхом виписують спеціальне розпорядження на відправку вантажу. Це розпорядження є підставою для відбирання, пакування і передачі цінностей з експедиції.

На прийнятті до перевезення матеріальні цінності транспортна організація видає вантажну квитанцію, яка поряд з рахунками-фактурами, специфікаціями, пакувальними ярликами та іншими документами при

платіжній вимозі-дорученні відправляється покупцю. Вантажна квитанція є важливим документом при оприбуткуванні товарно-матеріальних цінностей, яка засвідчує дійсність відправлення вантажу та служить підставою для його отримання і для пред'явлення претензій транспортним організаціям (залізниці) при частковій або повній втраті вантажу [4].

Матеріальні цінності приймаються відповідно до встановлених правил і термінів. При порушенні їх підприємства втрачають можливість пред'явлення претензій постачальникам або транспортним організаціям при недостачах або зниженні якості матеріальних цінностей. Суму виявлених нестач матеріалів із вини окремих працівників потрібно віднести на винних осіб, а в окремих випадках матеріали щодо нестачі передаються в слідчі органи.

Саме процедурні питання – оформлення договорів та дотримання правил приймання цінностей за якістю та кількістю – забезпечують доказовість при розгляді справ, щодо майнових спорів між покупцями і постачальниками в господарському суді. Сторона, яка дотримується правил і має всі необхідні документи, виграє справу в суді.

Матеріальні, сировинні та паливні ресурси є одними з найважливіших на підприємстві, займають найбільшу питому вагу у собівартості продукції, тому й документальне оформлення надходження, наявності і витрачання запасів є досить складним процесом, адже структура документообороту повинна бути такою, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом матеріальних цінностей.

Інформація, яка знаходиться в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку методом подвійного запису. Крім того, для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємствах повинні бути чітко визначені терміни передачі первинних документів до бухгалтерії.

3. Аналітичний і синтетичний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками, його удосконалення

У бухгалтерському обліку визнання зобов'язань при придбанні підприємством матеріальних та нематеріальних цінностей, послуг здійснюється із дотриманням принципу відповідності. Для цього використовується метод нарахування, дотриманням якого з точки зору визнання зобов'язань по відношенню до своїх кредиторів вимагає від підприємства правильного визначення моменту переходу права власності на відповідні цінності або моменту отримання послуг. Саме у момент переходу права власності, який визначається, наприклад, умовами контракту, за відсутності одночасного розрахунку у грошовій формі з постачальниками та підрядниками виникають зобов'язання за отримані активи.

Окремі теоретико-методологічні аспекти обліку зобов'язань за розрахунками з постачальниками та підрядниками висвітлені у роботах таких вітчизняних вчених, як С.Ф. Голов, В.В. Сопко, Ф.Ф. Бутинець, М.І.Бондар, М.Т.Білуха, Є.В.Мних, В.Г.Швець та ін. Серед зарубіжних вчених варто відзначити праці А.С.Бакаєва, В.Б.Івашкевича, М.Л.Пятова, Дж.Блейка, Б.Нідлза, Глен А. Велша, Г. Деніела, Д.Кондуела, Р.Ентоні, Є.Брігхема та ін.

Для обліку таких зобов'язань, як зазначалося вище, використовується рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». За кредитом цього рахунку обліковують суми виникнення зобов'язання, що дорівнюють вартості товарно-матеріальних цінностей, які приймають на баланс, а також робіт, послуг у кореспонденції з рахунками обліку цих цінностей. За дебетом обліковують суми погашення цих зобов'язань (оплата за одержані цінності, роботи, послуги) або здійснення передоплати.

Даний рахунок має такі субрахунки:

631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» – ведеться облік розрахунків за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги з вітчизняними постачальниками та підрядниками;

632 «Розрахунки з іноземними постачальниками» – ведеться облік розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги;

633 «Розрахунки з учасниками ПФГ» – ведеться облік розрахунків з промислово-фінансовими групами за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги;

Отже, на рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» обліковують:

- ✚ розрахунки за отримані зі сторони активи (основні, оборотні, матеріальні і нематеріальні), за виконані сторонніми суб'єктами і прийняті підприємством роботи, надані такими суб'єктами і спожиті підприємством послуги, включаючи розрахунки за споживання електроенергії, води, газу тощо, а також послуги з доставки або переробляння запасів, розрахункові документи за які прийнято до оплати;
- ✚ за невідфактуровані поставки (отримані активи, виконані роботи і надані послуги);
- ✚ за надані послуги з перевезення, у т. ч. розрахунки за недоборами і переборами тарифу;
- ✚ за всі види послуг зв'язку;
- ✚ генерального підрядника зі своїми субпідрядниками під час виконання договору будівельного підряду тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунка) на сплату.

Як визначається в Інструкції до Плану рахунків, аналітичний облік ведуть окремо за кожним постачальником та підрядником у розрізі документів (рахунків) на отримання матеріалів, робіт, послуг та оплату за них у Відомості 3.3 аналітичного обліку розрахунків з постачальниками і

підрядниками (до рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками»). В Методичних рекомендаціях по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку зазначено, що протягом місяця записи у відомості здійснюються в міру визнання зобов'язання за матеріальні цінності, нематеріальні активи, роботи і послуги та проведення розрахунків з постачальниками та підрядниками на підставі первинних облікових документів [13].

Відомість 3.3 відкривається на місяць. На наступний місяць відкривають нову відомість, у якій за тими постачальниками (підрядниками), де розрахунки у поточному місяці виявились незакритими, доводиться відкривати сальдо шляхом перенесення його з графи 21 попередньої відомості у графу 6 нової Відомості 3.3. Враховуючи, що розрахунки з постачальниками (підрядниками) здійснюються досить часто, тут присутній високий динамізм зміни заборгованості, до того ж у протилежних значеннях – з кредиторської на дебіторську, а потім навпаки, – навіть протягом одного дня, а кількість постачальників і підрядників на багатьох підприємствах досить значна, тому необхідно визнати недосконалість побудови Відомості 3.3 [23, с., 275].

Також, у Відомості 3.3 (до рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками») передбачене відображення лише кредитового сальдо. Насправді ж, практика розрахунків з постачальниками (підрядниками) така, що нерідко виникає дебіторська заборгованість.

Таким чином, сальдо на рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» може бути розгорнутим, тобто дебетовим і кредитовим одночасно.

Як бачимо, це певною мірою суперечить класифікаційній ознаці віднесення рахунку 63 до пасивних рахунків у 6-му класі Плану рахунків, проте логічно, що за результатами розрахунків із постачальниками останні можуть бути винні підприємству-покупцеві.

Дебіторська заборгованість при розрахунках з постачальниками може виникнути і тоді, коли після проведення розрахунків виявилось, що внаслідок якихось причин вартість отриманих товарно-матеріальних цінностей завищена.

У випадку виникнення дебетового сальдо за розрахунками його тут записують як від'ємну величину. Інколи замість позначки «мінус» (-), використовують обведення протилежних за значенням до основної заборгованості (кредиторської – за розрахунками з покупцями, дебіторської – з постачальниками чи підрядниками) рамочкою чи запис її червоним кольором за аналогією з методом «червоне сторно». При цьому треба мати на увазі, що загальний підсумок «Усього за розрахунком 36» – у Відомості 3.1 (до рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками») та «Усього за розрахунком 63» - у Відомості 3.3 (до рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками») не можна визначити алгебраїчним способом, оскільки це призвело б до згортання заборгованості, що не допускається при складанні балансу. Тому в цих відомостях у таких випадках слід окремо підрахувати дебіторську та кредиторську заборгованість та записати їх окремими сумами, використовуючи для цього призначені в них рядки і нижче поле для відображення загального підсумку сальдо за кредитом рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» у Відомості 3.1, а сальдо за дебетом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» – у Відомості 3.3. Таким чином, сальдо в цих відомостях вийде розгорнутим.

Треба звернути увагу, що на підприємствах часто з'являються помилки в записах, що призводить до розбіжностей між підсумками оборотів чи сальдо аналітичних рахунків і загальною їх сумою за синтетичним рахунком. Це трапляється внаслідок помилок у підрахунках як за синтетичними, так і аналітичними рахунками, відкритими до нього. Періодично, не рідше одного разу на рік, необхідно звірити залишки заборгованості з постачальником.

За результатом звірки записів даних Відомості 3.3 (до рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками») підприємства-покупця та Відомості 3. 1 (до рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками») підприємства-постачальника складається акт у двох примірниках, на основі якого проводять виправлення помилок способами допроведення чи списування виявлених різниць, внаслідок чого сальдо заборгованостей стає ідентичним.

Протягом місяця записи у Відомості 3.3 здійснюються в міру визнання зобов'язань за матеріальні цінності, нематеріальні активи, роботи і послуги та проведення розрахунків з постачальниками та підрядниками на підставі первинних облікових документів (товарно-транспортних накладних, накладних на відпуск товарно-матеріальних цінностей, актів приймання матеріалів, робіт, послуг, прибуткових та видаткових касових ордерів, виписок з банку тощо).

За кредитом рахунку 63 „Розрахунки з постачальниками і підрядниками” відображається заборгованість за одержані від постачальників та підрядників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи, послуги, за дебетом – їх погашення, списання тощо. Сальдо на кінець місяця наводиться за кожним постачальником та підрядником і переноситься в графу 6 Відомості 3.3 на наступний місяць.

Розглянемо послідовність обліку на рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» за допомогою схеми (рис. 2.1).

Важливим недоліком платіжної політики підприємства є наявність простроченої кредиторської заборгованості, зокрема, перед постачальниками та підрядниками. Несвоєчасне погашення цієї заборгованості спричиняє за собою сплату штрафів, неустойок, що відображається на фінансовому стані підприємства.



Рис. 2.1. Схема обліку на рахунку 63 „Розрахунки з постачальниками і підрядниками” [16 ,117]

Крім того, затримка платежів постачальникам створює підприємству імідж ненадійного партнера на ринку. Тому значну увагу в обліковому процесі необхідно приділяти відстеженню фактів виникнення та своєчасного погашення заборгованості за товарно-матеріальні цінності (послуги).

Для цього ми пропонуємо аналітичний облік розрахунків з вітчизняними постачальниками здійснювати на 63 рахунку класу 6 „Поточні зобов’язання” у розрізі погашення заборгованості за відповідними термінами наступним чином: 631.1 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками терміном погашення 30 календарних днів», 631.2 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками терміном погашення 31-90 календарних днів», 631.3 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками терміном погашення 91-180 календарних днів», 631.4 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками терміном погашення 181-365 календарних днів», оскільки застосування даного групування дозволить підприємству здійснювати

контроль за заборгованістю та уникнути її прострочення перед постачальниками.

Особливу увагу при організації на підприємстві обліку кредиторської заборгованості з розрахунків з постачальниками та підрядниками слід приділити відстеженню тієї заборгованості, по якій минув строк позовної давності, оскільки вона повинна бути віднесена до доходу звітнього періоду в першому наступному місяці після пройденого строку позовної давності [59].

Відстеження термінів погашення заборгованості реалізується завдяки веденню документів аналітичного обліку. Дані документи нормативно не регламентовані, тому перед діючими бухгалтерами постає завдання їх розробки відповідно до умов господарювання конкретного підприємства [33].

Тому, вважаємо за необхідне розробку заходів щодо вдосконалення обліку кредиторської заборгованості підприємства за розрахунками з постачальниками (підрядниками).

З метою усунення фактів виникнення простроченої кредиторської заборгованості, ефективного контролю за своєчасним погашенням заборгованості підприємства перед постачальниками (підрядниками), пропонується вдосконалити аналітичний облік розрахунків з ними шляхом впровадження в документообіг облікової системи аналітичного документа, а саме, «Відомості розрахунків з постачальниками (підрядниками)». Даний документ пропонується вести в розрізі кожного постачальника чи підрядника.

Форма запропонованої відомості будується таким чином, щоб відобразити всі операції, які були здійснені підприємством з конкретним постачальником (підрядником) протягом року (отримання товарно-матеріальних цінностей (послуг) за конкретною поставкою; отримання передплати за конкретну поставку; оплата заборгованості за раніше отриману поставку, ін.). Ведення цієї відомості дасть змогу спеціалісту, що відповідає за правильність та своєчасність розрахунків з постачальниками та підрядниками, щодня правильно планувати платіжний баланс і здійснювати своєчасне погашення кредиторської заборгованості [33].

Відомість розрахунків з постачальниками (підрядниками) буде містити інформацію про:

- конкретну поставку товарно-матеріальних цінностей (послуг);
- умови продажу товарно-матеріальних цінностей (послуг), а саме форму цивільно-правового договору згідно до якого здійснюється поставка, його номер та дата укладання;
- передплату за поставку товарно-матеріальних цінностей (послуг);
- фактичну заборгованість за даною поставкою;
- заборгованість за попередні поставки;
- дату та суму фактичного погашення заборгованості за конкретною поставкою;
- залишок несплаченої та наявності простроченої заборгованості певному постачальнику;
- інші умови щодо розрахунків з постачальниками підрядниками).

Аналітична відомість розрахунків з постачальниками та підрядниками заповнюється на базі таких первинних документів: договір купівлі-продажу; платіжне доручення; накладна чи рахунок-фактура; акт приймання-передачі; авансовий звіт.

Відповідальність за ведення даної відомості та прийняття певних управлінських рішень щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками пропонується покласти на замісника головного бухгалтера. Розроблений аналітичний документ пропонується вести протягом року, після чого він закривається та передається до архіву де строк його збереження складає 3 роки. Залишки ж переносяться в новостворений документ наступного звітного періоду.

Відповідальним за надання інформації щодо отримання від постачальників (підрядників) товарно-матеріальних цінностей (послуг) для заповнення вищевказаної аналітичної відомості є бухгалтер, який здійснює облік матеріальних цінностей. Для своєчасного надання первинних документів щодо отримання від постачальників (підрядників) товарно-матеріальних цінностей (послуг) пропонується розробити допоміжний документ, в якому буде міститися відповідна інформація від бухгалтера, а

саме, «Довідку про надходження товарно-матеріальних цінностей (послуг) від постачальників (підрядників)».

«Довідку про надходження товарно-матеріальних цінностей та послуг від постачальників (підрядників)» пропонується вести у хронологічному порядку на кожен дату поставки. Документ буде містити інформацію щодо:

- дати поставки;
- коду постачальника;
- документу поставки;
- суми поставки та умови продажу.

Оформлену відповідним чином довідку бухгалтер повинен передати для обробки (заповнення «Відомості розрахунків з постачальниками (підрядниками)») заміснику головного бухгалтера не пізніше наступного дня, коли ця довідка була створена. Після обробки, довідки за певний календарний період зшиваються та передаються до архіву, де зберігатимуться протягом 3 років.

Ведення запропонованих аналітичних документів на підприємстві дозволить удосконалити облік кредиторської заборгованості шляхом забезпечення чіткого контролю своєчасності розрахунків за кожною поставкою товарно-матеріальних цінностей (послуг), тим самим дозволить підвищити рівень платіжної дисципліни підприємства.

Перспективою подальших досліджень у даному напрямку є розробка заходів щодо вдосконалення системи аналітичного обліку підприємства.

Як зазначалося у п. 2.1 важливим документом при здійсненні розрахунків є податкова накладна, яку виписують паралельно до перелічених документів у кожному випадку і вона є підставою до виникнення податкового кредиту у

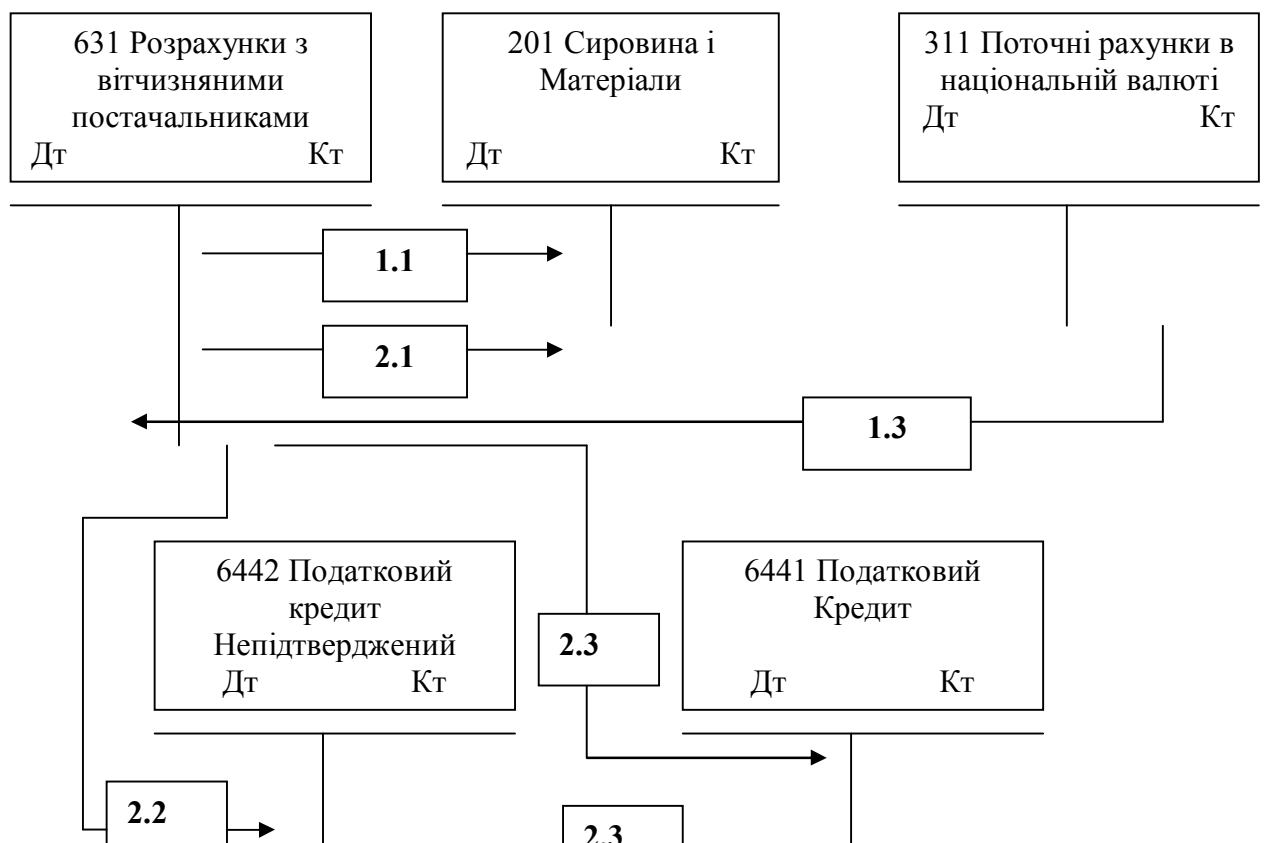
покупця з податку на додану вартість.

Зазначимо, що датою виникнення права платника податку на податковий кредит з ПДВ вважається дата здійснення першої з подій:

✚ або дата списання коштів з банківських рахунків підприємств на оплату товарів (робіт, послуг), а в разі їх придбання за готівку – день їх видачі з каси підприємства;

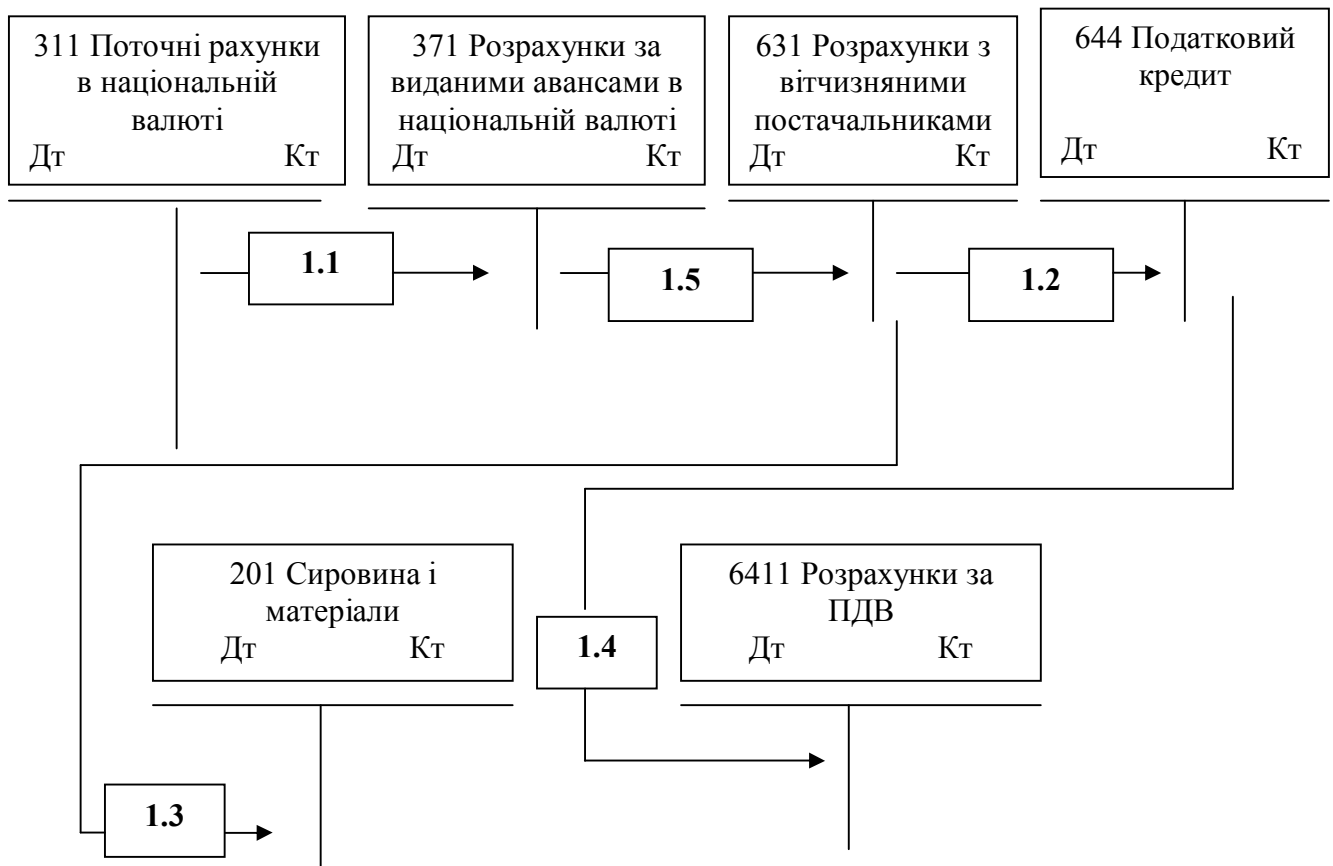
✚ або дата отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання підприємством товарів.

Схема бухгалтерського обліку формування податкового кредиту з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку, відповідно до чинного податкового законодавства наведено на рис 2.2.



Розглядаючи податковий облік при визначенні кредиту з податку на додану вартість слід відмітити наступне, що правило першої події, визначене податковим законодавством, зумовило те, що момент відображення зазначених показників для цілей оподаткування не збігається з моментом визнання доходів та витрат в бухгалтерському обліку. Що є, відповідно причиною розбіжностей показників у фінансовій та податковій звітності. Крім того, рахунок 644 «Податковий кредит» є контрпасивним, тобто на цьому рахунку сальдо може бути тільки дебетовим чи нульовим. Звідси випливає, що спочатку має бути зменшення податкового зобов'язання (відображення оборотів по дебету рахунку) і лише потім повинні бути відображені обороти за кредитом такого рахунку. Тобто кореспонденція рахунків Дт 641 Кт 644 при здійсненні передоплати є некоректною та не відповідає вимогам «Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість» в частині обліку податкового кредиту за рахунком 644. Оскільки, в цьому випадку сальдо вказаного рахунку стає кредитовим, і таким чином відбувається повторне нарахування ПДВ. Про некоректність бухгалтерських проведення у випадку, коли першою подією є передоплата а саме: Дт 371 Кт 311, Дт 641 Кт 644, Дт 28 Кт 371, Дт 644 Кт 371 свідчить наступний факт, що якщо на дату складання фінансової звітності відбулася тільки перша подія,

то дані, які будуть відображені у такій звітності не будуть достовірними. Це зумовлено тим, що обороти по дебету рахунку 641 «Розрахунки за податками» нейтралізовані оборотами по кредиту рахунку 644 «Податковий кредит», тобто податковий кредит у фінансовій звітності не буде відображеним. Тому, на нашу думку, з метою спрощення бухгалтерського обліку ПДВ необхідно уточнити поняття «авансовий платіж» (передоплата). Зокрема, авансовим платежем вважати таким, якщо дата поставки та дата здійснення передоплати відбувається в різних податкових періодах. Тобто, якщо такі події відбулися в одному звітному податковому періоді, то пропонуємо такі операції на рахунках бухгалтерського обліку відображати наступним чином рис. 2.3.



1 – Облік податкового кредиту з ПДВ при здійсненні передоплати: 1.1 – відображення списання коштів з поточного рахунку в рахунок попередньої оплати постачальнику (Дт371 Кт311); 1.2 – відображення податкового кредиту з ПДВ (Дт6411 Кт631); 1.3 – відображення оприбуткування сировини від постачальника (Дт201 Кт631); 1.4 – відображення суми податкового кредиту з ПДВ (Дт6411 Кт644); 1.5 – відображення взаємозаліку заборгованості (Дт631 Кт371)

Рис. 2.3. Схема обліку податкового кредиту з ПДВ за однієї з перших подій – оприбуткування сировини [34]

Вище зазначену кореспонденцію рахунків Дт 644 Кт 631 можна пояснити, перш за все тим, що постачальник у відповідь на передоплату, видав покупцю податкову накладну, в свою чергу, покупець повинен оприбуткувати цю накладну так само, як воно здійснює оприбуткування запасів в кореспонденції розрахунків з постачальником, оскільки саме цей постачальник надав підприємству-покупцю таку накладну.

Вище вказане проведення зменшує витрати часу бухгалтера шляхом забезпечення ведення єдиного аналітичного обліку податкових накладних і ТМЦ отриманих від постачальників, тобто бухгалтеру не потрібно вести аналітичний облік по рахунку 644, а обмежитися веденням тільки синтетичного обліку щодо цього рахунку. Ще одним аргументом на користь вказаного проведення можна назвати те, що бухгалтер не заплутається в подіях, оскільки податкова накладна рахується за кредитом рахунку 631 до самого моменту оприбуткування товарів (робіт, послуг), і свідчить про те, що першою подією була передоплата.

Іншим важливим моментом в обліку податкового кредиту з ПДВ є облік податкового кредиту при здійсненні імпорتنих операцій. У разі імпорту на митну територію України товарів підставою для відображення в бухгалтерському обліку податкового кредиту є належним чином оформлена вантажна митна декларація, яка засвідчує факт сплати податку на додану вартість. Проте, нині підприємства при розмитненні товарів стикаються з проблемою визначення вартості товарів та обкладання такої вартості податком на додану вартість. Це зумовлено, перш за все, різним трактуванням понять «звичайна ціна» та «митна вартість», що призводить до невідповідності договірній вартості та, відповідно, нарахованій та сплаченій сумі ПДВ. Загалом, нарахування та сплата ПДВ при ввезенні товару на митну територію України здійснюється з урахуванням митної вартості, яка встановлюється вище, ніж договірна, тоді як при подальшому продажу

товарів на митній території України сума ПДВ, сплачена при імпорті виявляється вищою, ніж сума зобов'язань з ПДВ при реалізації цих товарів на території України. Сума ПДВ при ввезенні товарів на митну територію України розраховується за наступною формулою:

$$\text{ПДВ} = (\text{МВ} + \text{М} + \text{А}) * \text{П} \quad (2.1)$$

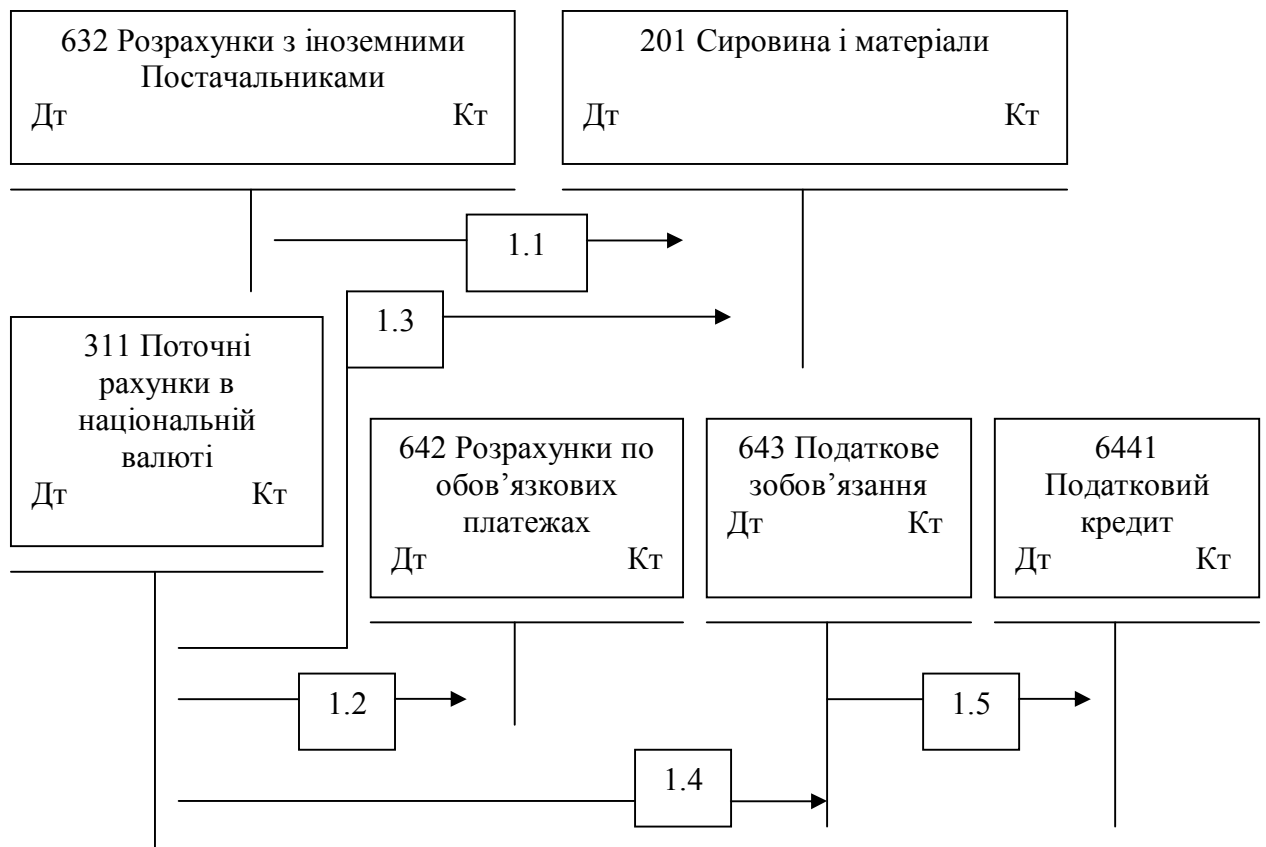
де, МВ – митна вартість товарів ввезених на митну територію України;

М – сума нарахованого мита;

А – сума нарахованого акцизного збору;

П – ставка ПДВ.

Загальна схема відображення в обліку податкового кредиту з ПДВ при здійсненні операцій з імпорту товарів на митну територію України наведена на рис.2.4.



1 – Облік податкового кредиту з ПДВ при здійсненні імпорتنих операцій: 1.1 – відображення оприбуткування сировини від постачальника (Дт201 Кт632); 1.2 – відображення сплати митних зборів та мита (Дт642 Кт311); 1.3 – відображення віднесення суми мита та митних зборів до первісної вартості запасів (Дт201 Кт642); 1.4 – відображення сплати ПДВ на імпорт (Дт643 Кт311); 1.5 – відображення суми податкового кредиту з ПДВ, згідно оплати ПДВ до регіональної митниці

Рис.2.4. Схема обліку податкового кредиту з ПДВ при здійсненні операцій з імпорту [34]

З вище наведеного рисунку випливає наступне: на рахунках бухгалтерського обліку відображається інформація тільки відносно зобов'язань перед постачальниками та витрат, понесених при придбанні товарів, які включаються до первісної вартості цих товарів. Тобто, на рахунках бухгалтерського обліку відображається тільки договірна вартість товарів, а митна вартість залишається поза увагою, незважаючи на те, що вона враховується при розрахунку податкового кредиту з ПДВ, що свідчить про невідповідність бухгалтерського обліку та нормативно-правових актів щодо імпорту товарів на митну територію України.

Аналізуючи новий Податковий кодекс України, необхідно зазначити, що суттєвих змін в порядку обліку та звітності з ПДВ, яке випливає з розрахунків підприємства як постачальниками, так і з покупцями не відбулося. До того ж, Податковий кодекс, так як і діючий до цього Закон України «Про податок на додану вартість», (втратив чинність з 1 січня 2011 р.) має ряд недоліків в частині організації обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ. Аналізуючи відображення податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ в бухгалтерському та податковому обліку необхідно зазначити про наступні проблеми та суперечності, які виникають в результаті неузгодженості нормативно-правових актів, які регулюють бухгалтерський та податковий облік ПДВ:

✚ правило першої події, визначене податковим законодавством, зумовило те, що момент відображення зазначених показників для цілей оподаткування не збігається з моментом визнання доходів та витрат в бухгалтерському обліку. Це відповідно, є причиною розбіжностей показників у фінансовій та податковій звітності. Про це свідчить і некоректність бухгалтерських проведення у випадку, коли першою подією

є передплата а саме: Дт 371 Кт 311, Дт 641 Кт 644, Дт 28 Кт 371, Дт 644 Кт 371.

В умовах платіжної кризи заборгованість перед постачальниками та підрядниками може забезпечуватися векселями, тобто розрахунки векселями стають особливо актуальними. Проте незначний досвід їх застосування та складності в законодавстві стримують активне залучення векселів до господарського обороту. Це обумовлює необхідність детального розгляду порядку видачі та погашення векселів, а особливої уваги потребує питання порядку відображення їх в обліку.

Відомо, що в основі класифікації векселів на довго- та короткострокові лежить термін погашення, за яким до короткотермінових відносять векселі, термін погашення яких не перевищує одного операційного циклу (одного року), а, відповідно, довготермінові - термін погашення яких більший ніж рік.

Розглянемо порядок відображення розрахунків векселями виданими (рис. 2.5).

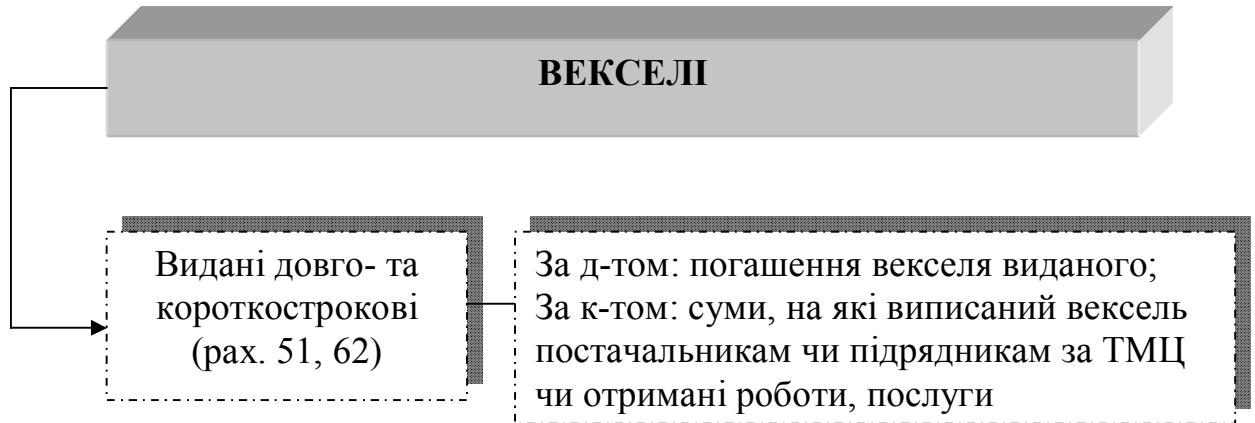


Рис. 2.5 Порядок обліку на рахунках обліку векселів виданих

Якщо підприємство розраховується за кредиторську заборгованість векселями, то собівартість отриманих цінностей є нижчою, ніж сума погашення векселя. Векселі видані відображаються в обліку за номінальною вартістю і видаються постачальникам, підрядникам та іншим кредиторам за отримані сировину, матеріали, товари, послуги, роботи та за іншими операціями на які підприємство видало векселі [22, с. 174].

На рахунку 62 «Короткострокові векселі видані» ведеться облік розрахунків за заборгованістю постачальникам, підрядникам та іншим кредиторам за одержані сировину, матеріали, товари, послуги, роботи та за іншими операціями, на які підприємством видані векселі.

Рахунок 62 «Короткострокові векселі видані» має такі субрахунки:

621 «Короткострокові векселі видані в національній валюті»;

622 Рахунок 62 «Короткострокові векселі видані в іноземній валюті».

За кредитом рахунок 62 «Короткострокові векселі видані» відображає видачу векселів для забезпечення поставок, робіт, послуг постачальниками та

іншими кредиторами та для інших операцій, за дебетом – погашення заборгованості за виданими вексями, її списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним виданим векселем та за строками їх погашення.

Вексельна заборгованість у бухгалтерському обліку реєструється за допомогою рахунків 51 «Довгострокові векселі видані» або 62 «Короткострокові векселі видані». На практиці підприємства надають перевагу використанню короткострокових векселів.

Появу (збільшення) заборгованості за вексями відображають за кредитом вище названих рахунків, погашення (зменшення) заборгованості – за дебетом. При видачі векся в обліку робиться запис: Дт 63, 685 Кт 51, 62.

Кредитор, надаючи відстрочення платежу за поставлену продукцію (виконані роботи, надані послуги), може вимагати додаткової виплати йому відсотків за користування комерційним кредитом. У такому разі, крім номінальної вартості, зобов'язання векседавця також включатимуть зобов'язання зі сплати відсотків [21, с. 70].

Відповідно до статті 5 Уніфікованого закону про переказний і простий вексель, нарахування відсотків може бути обумовлене тільки у вексях терміном платежу після пред'явлення або в певний термін від пред'явлення. У вексях з іншими термінами платежу умова про нарахування відсотків вважатиметься ненаписаною [19, с. 148].

Однак заборона включати відсотки до векселів з терміном платежу на певний день або у певний термін з дати складання не означає, що продавець товарів (робіт, послуг), заборгованість перед яким оформляється векселем, на має права вимагати плати за користування комерційним кредитом. У цьому разі сума відсотків, розрахована виходячи з узгодженої сторонами відсоткової ставки і встановленого терміну обігу, включається до номінальної вартості векся. Сума нарахованих у момент оформлення векся відсотків за користування комерційним кредитом збільшує балансову вартість придбаних товарів [19, с. 155].

Нараховані за вексями відсотки відображають на рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями», а саме на субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» – Дт 952 Кт 684. Заборгованість за відсотками у бухгалтерському обліку нараховують щомісяця.

Супутніми до операцій з цінними паперами є операції з бланками цінних паперів, облік яких ведеться лише при випуску цінних паперів у документарній формі. Оприбуткування придбаних бланків векселів здійснюється за дебетом рахунку 209 «Інші матеріали» [19, с. 156].

Оскільки вексельні бланки належать до документів суворої звітності необхідно їх відображати на позабалансовому рахунку. При придбанні бланків здійснюється запис: Дт 08 Кт -, при списанні вексельного бланку Дт - Кт 08 [19, с. 156].


На сьогодні існують певні незгодженості щодо списання вартості бланків виданих векселів на витрати: відображати їх у складі адміністративних чи інших операційних витрат.

Більшість бухгалтерів використовує останній варіант. При цьому в обліку роблять запис: Дт 949 Кт 209.

Платіж за вексями на території України здійснюють тільки в безготівковій формі.

Однак, як свідчить аналіз чинного законодавства, зобов'язання за вексями можуть припинятися не тільки шляхом платежу за векселем, але й на інших підставах, зокрема: зарахуванням зустрічних вимог векседавця і векселетримача; коли боржник і кредитор за вексельним зобов'язанням – одна й та ж особа.

Погашення векселів зарахуванням зустрічних вимог векседавця і векселетримача може бути здійснене, якщо на момент настання терміну платежу векселетримач має перед векседавцем будь-яку грошову заборгованість:

 за поставлені зобов'язаною за векселем особою товари, виконані роботи, надані послуги;

- ✚ за повернення позики, отриманої від зобов'язаної за векселем особи;
- ✚ за борговим цінним папером, випущеним раніше векселедержателем (облігацією, векселем, ощадним сертифікатом), що перебуває у власності зобов'язаної за векселем особи тощо [21, с. 70].

Погашення векселів шляхом збігу боржника і кредитора за вексельним зобов'язанням в одній особі має місце, коли внаслідок якоїсь обставини підприємство стає векселедержателем власних векселів. Прикладами обставин, за яких векселі потрапляють у власність їх векселедавцю, є:

- ✚ придбання векселедавцем власного векселя на підставі договору купівлі-продажу;
- ✚ отримання векселедавцем виданого ним векселя в оплату за відвантажені товари, виконані роботи, надані послуги.

У бухгалтерському обліку вартість викупленого векселя показується за дебетом рахунку 34 «Короткострокові векселі одержані». А його погашення буде зафіксовано за дебетом рахунків 51,62 – Дт 62,51 Кт 34.

Також погашення заборгованості за векселем може відбуватися шляхом укладання договору доміциляції. Згідно з постановою Правління Національного банку України «Про затвердження Положення про операції банків з векселями» від 28.05.99р. №258 доміциляція – це призначення за векселем особливого місця платежу, відмінного від місцезнаходження особи, яка зазначена як платник за векселем, шляхом проставлення доміциляційної формули [33].

Отже, на підставі договору доміциляції векселедавець має перерахувати на окремий рахунок у банку суму коштів, яка буде достатньою для погашення зобов'язань за виданим векселем.

Місцем платежу за векселем у такому випадку стане банк.

Отже, незважаючи на складності і деякі суперечності порядку обліку векселів, їх застосування є вигідним. Операції з векселями допомагають у проведенні розрахунків з контрагентами підприємства без використання

дорогих кредитних коштів, дозволяють оптимізувати виробничий і фінансові процеси.

Вважаємо, що правильна організація обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками сприяє упорядкуванню інформації, прозорості та достовірності даних із розрахункових операцій. Саме тому для впливу на ефективність управління діяльністю підприємства необхідно правильно вести облік, систематично проводити аналіз розрахунків з постачальниками та підрядниками та вчасно здійснювати їхній контроль.

4. Порядок проведення інвентаризації розрахунків з постачальниками і підрядниками

Важливими вимогами, які висувають до обліку загалом, та до обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками, є точність, об'єктивність, достовірність його показників, а також повна відповідність їх дійсності.

Основним способом спостереження за станом і рухом господарських засобів є документація. Проте документація не завжди може охопити всі господарські явища в момент їх здійснення. Це зумовлює розбіжності між фактичною наявністю цінностей і показниками обліку. Оформлюють такі явища не тоді, коли вони відбуваються, а лише в разі їх виявлення.

Виявити не оформлені обліковими документами явища дає змогу інвентаризація, – як необхідне доповнення документації. Її дані уточнюють показники обліку, що приводить їх у відповідність з фактичною наявністю засобів, відображенням тих об'єктів і явищ, які з різних причин своєчасно не були охоплені обліком.

Інвентаризація – це спосіб бухгалтерського обліку (елемент методу), що використовується для забезпечення відповідності облікових показників про стан та якість активів господарства фактичній їх наявності та якості [36].

Дослідження теоретичних та практичних засад інвентаризації, в тому числі щодо її документального забезпечення знайшли висвітлення у

наукових працях багатьох вчених, серед яких Бардаш С. В., Бутинець Ф. Ф., Калюга Є. В., Кужельний М. В., Сук Л. К., Цал-Цалко Ю. С., Швець В. Г. та інші.

Однак крім питань, пов'язаних із документуванням інвентаризації розрахунків не набули належного висвітлення і потребують більш детального розгляду.




Інвентаризація – це спосіб виявлення та обліку тих господарських активів і джерел їх утворення (або їх відсутності), які не знайшли документального відображення у поточному обліку.

Проводять, як правило, інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахункових операцій, незавершеного виробництва та інших господарських активів і джерел їх утворення.

У ст. 10 «Інвентаризація активів і зобов'язань» Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999р. №996-XIV зазначено:

1. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан та оцінка.
2. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно із законодавством [9].

Основними завданнями інвентаризації є:

-  виявлення фактичної наявності основних засобів, матеріальних цінностей, бланків суворої звітності, грошових коштів у касах і поточних рахунках банків;
-  виявлення не використуваних матеріальних цінностей;
-  дотримання умов зберігання матеріальних цінностей і грошових коштів, а також правил утримання та експлуатації матеріальних цінностей;

✚ перевірка реальної вартості обліковуваних матеріальних цінностей, розмірів дебіторської та кредиторської заборгованості, в тому числі такої, термін позовної давності щодо якої минув, та інших активів і пасивів.

Зазначимо, що підприємства, організації та установи зобов'язані проводити інвентаризацію:

- ✚ грошових коштів, грошових документів, цінностей та бланків суворой звітності – не менше одного разу на квартал;
- ✚ розрахунки з дебіторами і кредиторами – не менше двох разів на рік;
- ✚ розрахунки за депонентами – не менше одного разу на місяць.

Інвентаризація розрахунків сприяє їх впорядкуванню, зменшенню дебіторської і кредиторської заборгованості, зміцненню розрахунково-фінансової дисципліни.

Порівнюючи дані обліку з показниками інвентаризації, виявляють помилки в облікових записах і виправляють їх. Завдяки цьому досягають правильного поточного обліку, повноти і достовірності його показників.

Залежно від повноти охоплення перевіркою активів господарства і джерел їх утворення розрізняють повну і часткову інвентаризації [15, с. 78].

Повна інвентаризація охоплює всі без винятку матеріальні цінності, кошти і розрахунки підприємства. Вона проводиться в установлені положенням строки, як правило, один раз на рік перед складанням річного звіту і має на меті забезпечити реальність відображення в бухгалтерському балансі залишків матеріальних цінностей, незавершеного виробництва, коштів і розрахунків.

Часткова інвентаризація охоплює окремі види активів господарства і повинна проводитись кілька разів протягом року для забезпечення точності звітних даних, посилення боротьби із зловживанням і зміцнення фінансової дисципліни.

За характером інвентаризації поділяють на планові і позапланові.

Планову інвентаризацію проводять за складеним заздалегідь планом згідно з прийнятим графіком. Її проводять в тих випадках, коли інвентаризація окремих об'єктів обліку відповідно до положення про інвентаризацію проводиться кілька разів на рік і за строками не збігається з повною (річною) інвентаризацією.

Позапланову інвентаризацію проводять за розпорядженням керівника підприємства, або за вимогою ревізора, слідчих органів, а також у разі зміни матеріально відповідальних осіб.

Відповідальність за організацію інвентаризації, якісне і своєчасне її проведення несе керівник підприємства. Головний бухгалтер разом із керівниками відповідних підрозділів зобов'язаний контролювати дотримання правил проведення інвентаризації [15, с. 80].

Для проведення інвентаризації наказом керівника підприємства створюють комісію з працівників підприємства за обов'язкової участі головного бухгалтера.

В підприємствах проведення інвентаризації розрахунків з постачальниками та підрядниками покладено на фінансового аналітика, який здійснює контроль за даною ділянкою обліку.

Загальну перевірку розрахункових операцій з постачальниками і підрядниками проводять в наступній послідовності:

- ✚ визначають переважаючий порядок розрахунків з постачальниками і підрядниками. З цією метою контролер одержує список постачальників із зазначенням сум заборгованості перед ними на кінець року, проводить вибіркочу перевірку найбільш вагомих сум, вивчає наявні відповідні договори та первинні документи.
- ✚ здійснюють перевірку попередньо проведених інвентаризацій кредиторської заборгованості. Контролер повинен ознайомитись та проаналізувати матеріали проведених інвентаризацій розрахунків.
- ✚ здійснюють оцінку правильності відображення в обліку зобов'язань. Для вивчення даного питання контролер звертає увагу на правильність

відображення в обліку даних по розрахунках з постачальниками і підрядниками.

- ✚ в процесі вивчення облікових реєстрів, уточнюється відповідність залишку по рахунку № 63, відображеного у Головній книзі, залишкам аналітичного обліку в журналі №3, розділ І.

В окремих випадках можливе проведення документальної перевірки кожного запису в журналі №3. При великій кількості операцій можна застосувати вибіркового спосіб дослідження, при цьому перевірити:

- ✚ доброякісність рахунків-фактур постачальників і повноту оприбуткування матеріальних запасів. Перевірку можна проводити, звіряючи рахунки з доданими до них прибутковими документами, даними складського і бухгалтерського обліку. Доцільно застосовувати зовнішні зустрічні перевірки, що дозволяють виявити випадки зловживань;
- ✚ кореспонденцію рахунків, зазначену в рахунків-фактурах, і перенесення суми рахунку в графі відповідних дебетових рахунків у журналі №3;
- ✚ правильність списання нестач, втрат від псування запасів з вини постачальників;
- ✚ розрахунки по невідфактурованих або неоплачених поставках.

Перевірка правильності відображення по статтях балансу відповідних залишків заборгованості здійснюється за даними аналітичного обліку до рахунків, що призначені для відображення розрахунків шляхом порівняння залишків по кожному виду розрахунків на початок періоду, що вивчається, із залишками по відповідних статтях балансу. Після чого проводиться перевірка кожного виду розрахунків.

При наявності дебіторської заборгованості постачальників необхідно встановити дату виникнення та причини її утворення. Особлива увага повинна звертатись на заборгованість із закінченим строком позовної давності. Контролеру слід встановити причини її виникнення, а також вияснити чи було вжито заходи з видалення заборгованості постачальників.

Неналежне документальне забезпечення інвентаризації призводить до суттєвого зниження її ефективності, сприяє формалізації інвентаризаційного процесу.

Саме тому існує об'єктивна необхідність вдосконалення документування інвентаризаційного процесу, яке, на наш погляд, має складатись з трьох етапів:

1. Виявлення недоліків в існуючих документах та об'єктивної потреби в створенні нових.
2. Встановлення переліку вимог, яким повинен відповідати той чи інший документ відповідно до його призначення.
3. Розробка форми документу та порядку його складання [40].

Розглянемо документальне оформлення інвентаризації розрахунків з постачальниками та підрядниками на основі всебічного вивчення методики її проведення, особливостей законодавчо-нормативної бази інвентаризаційного процесу в Україні.

Вивчення практики проведення інвентаризації розрахунків в цілому, та з постачальниками та підрядниками зокрема, виявило недосконалість документального забезпечення цієї ділянки інвентаризаційної роботи. Чинними законодавчо-нормативними актами затверджено дві форми документів для оформлення інвентаризації розрахунків – Акт звіряння розрахунків і Акт інвентаризації розрахунків [37].

Зазначимо, що ці документи затвержені в різний час, не мають повного узгодження між собою, а інформація, наведена в них подається несистематизовано.

Крім цього, вони містять також ряд інших недоліків, зокрема:

- ✚ Акт звіряння розрахунків не містить повної інформації про підприємства, які виступають дебіторами і кредиторами, дату, на яку проводиться зіставлення розрахунків. При цьому, на нашу думку, варто використовувати більш лаконічну назву даного документу – Акт зіставлення розрахунків;

- ✚ існуюча форма Акту звіряння розрахунків передбачає лише можливість підтвердження дебіторської заборгованості. Таким чином, виникає ситуація, коли зіставлення і підтвердження кредиторської заборгованості залежить лише від підприємств-кредиторів;
- ✚ Акт інвентаризації розрахунків не дає змогу відразу отримати інформацію про дебіторів і кредиторів, з якими є неузгоджені суми. Для цього необхідно знову повертатися до актів звіряння та здійснювати їх аналіз;
- ✚ Довідка до Акту інвентаризації розрахунків зводить по суті до зведеного документу по дебіторській та кредиторській заборгованості, своєрідного реєстру дебіторів і кредиторів підприємства;
- ✚ неможливо встановити з Акту інвентаризації розрахунків та Довідки до нього з якими саме дебіторами і кредиторами існує заборгованість, за якою минув строк позовної давності. При цьому така інформація є надзвичайно важливою, виходячи із суттєвості наслідків для підприємства у випадку прострочення термінів позовної давності по дебіторській чи кредиторській заборгованості [40].

З метою виправлення цих недоліків та підвищення якості документального забезпечення інвентаризації дебіторської і кредиторської заборгованостей Чудовець В. В. рекомендує вдосконалити форми Акту зіставлення розрахунків та Акту інвентаризації розрахунків наступним чином (табл. 2.1, 2.2).

Удосконалена форма Акту зіставлення розрахунків забезпечує можливість його початкового складання з метою підтвердження існуючих сум заборгованостей як підприємством-кредитором, так і підприємством-дебітором.

Структура цього документа доповнена реквізитами, що дають змогу чітко зафіксувати всі необхідні дані про підприємства між якими проводиться звірення та дату, на яку здійснюється звірення розрахунків.

Таблиця 2.1

Акт зіставлення розрахунків

Підприємство-кредитор (дебітор) ДП «Екран-віконні конструкції» ТзОВ «Екран» просить підприємство-дебітор (кредитор) ТзОВ «Скло» підтвердити існування кредиторської заборгованості у загальній сумі 22 150,0 грн. (двадцять дві тисячі стоп'ятдесят грн.) станом на 30 квітня 2012 р.

№ з/п	Документ, що підтверджує заборгованість			Сума за даними кредитора, грн.	Сума за даними дебітора, грн	Розходження, грн
	Назва	Номер	Дата			
1	2	3	4	5	6	7
1	Накладна	135	15.04.12	10000грн.	10000грн.	-
2	Накладна	136	18.04.12	12150грн.	12150грн.	-
Всього		х	х	22150грн.	22150грн.	-

Зі сторони підприємства-кредитора:

М.П. Керівник підприємства _____

Головний бухгалтер _____

Акт зіставлення розрахунків склав: _____

Зі сторони підприємства-дебітора:

М.П. Керівник підприємства _____

Головний бухгалтер _____

А к т з і с т а в л е н н я р о з р а х у н к і в с к л а в :

В таблицю Акту інвентаризації розрахунків (форма № інв-17), що відображає дані інвентаризації дебіторської (кредиторської) заборгованості доцільно внести наступні зміни:

- ✚ графу 2 «Найменування балансових статей» замінити на графу «Назва дебітора (кредитора), рахунку обліку»;
- ✚ узагальнення інформації про суми заборгованості непідтвердженої дебіторами (кредиторами) та заборгованості зі строком позовної давності, що минув в розрізі рахунків бухгалтерського обліку здійснювати в другій частині таблиць після рядка «Всього за рахунками бухгалтерського обліку»;
- ✚ доповнити таблиці колонкою, в якій відображається сума заборгованості зі строком несплати більше двох років;
- ✚ в таблиці і Довідці до Акту передбачити графу «Код запису» [40].

При встановленні за допомогою Акту інвентаризації розрахунків переліку дебіторів чи кредиторів, з якими існують суми непідтвердженої заборгованості або ж суми заборгованості, за якою минув строк позовної давності необхідно додатково по таких контрагентах скласти Довідку до Акту інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками та іншими дебіторами і кредиторами, за яким існують суми непідтвердженої заборгованості та заборгованості, за якою минув строк позовної давності. При цьому графу «Код запису» цієї Довідки варто заповнювати у відповідності до аналогічної графи Акту. Це забезпечить зв'язок між даними Акту та Довідки до нього та зробить можливим зручний і швидкий пошук інформації за тим чи іншим дебітором (кредитором) в обох документах.

Також, вважаємо, за необхідне змінити порядок заповнення Довідки до Акту інвентаризації розрахунків з наступної причини. Існуюча методика проведення інвентаризації розрахунків передбачає складання Акту зіставлення розрахунків і Довідки працівниками бухгалтерської служби підприємства. Таким чином, виникає ситуація, коли інвентаризаційна комісія безпосередньо не перевіряє документи, які свідчать про існування

заборгованостей, а лише виконує технічну роботу з опрацювання Актів зіставлення [40].

Також, з метою посилення контролю і забезпечення об'єктивності результатів інвентаризації доцільно складання Довідки до Акту інвентаризації розрахунків внести до обов'язків інвентаризаційної комісії.

Отже, на основі дослідження спеціальної економічної літератури та законодавчо-нормативних актів України з питань інвентаризації удосконалення форми Акту звіряння розрахунків та Акту інвентаризації розрахунків (форма № інв-17), дозволить усунути недоліки в документальному оформленні інвентаризації розрахунків, забезпечить узгодження між зазначеними документами, створить належну систематизацію наведеної в них інформації тощо.

Висновки

На основі проведеного дослідження законодавчих, нормативно-інструктивних документів, теоретичних підходів до організації обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками у курсовій роботі зроблені наступні висновки та пропозиції:

1. Зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди. За зобов'язанням одна сторона уповноважена вимагати від іншої здійснення господарських операцій: передачі майна, виконання робіт, надання послуг, оплати грошей, тощо, а інша сторона зобов'язана виконувати вимоги щодо предмету зобов'язання і має при цьому право вимагати відповідну винагороду – сплату грошей, зустрічні послуги.

2. Частиною зобов'язань підприємства є кредиторська заборгованість. Кредиторська заборгованість – це тимчасово притягненні суб'єктом у власне користування грошові кошти, які підлягають поверненню юридичній або фізичній особі. Кредиторська заборгованість у підприємств найчастіше виникає через невиконання свої зобов'язань. Кредиторська заборгованість поділяється на внутрішню та зовнішню, довгострокову та поточну.

3. Економічна сутність кредиторської заборгованості пов'язана з такими поняттями як «зобов'язання», «заборгованість», «розрахунки». У бухгалтерському обліку спостерігається «плутанину» у вживанні цих понять. Поняття «розрахунки» та «заборгованість» в переважній більшості містять посилання на «зобов'язання»: розрахунки виникають за зобов'язаннями або зобов'язання витікають з розрахунків, тобто заборгованість – це зобов'язання за розрахунками.

4. Поточна кредиторська заборгованість складається з короткострокових кредитів банків, поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями, векселями виданими, заборгованості за товари, роботи, послуги, поточних зобов'язань за розрахунками з одержаних авансів, з бюджетом, з позабюджетних платежів, зі страхування,

з оплати праці, з учасниками, із внутрішніх розрахунків, інших поточних зобов'язань.

5. Для того, щоб зобов'язання було визнане поточним, воно повинно відповідати певним критеріям: бути погашеним протягом 12 місяців починаючи з дати балансу або протягом операційного циклу підприємства (тобто проміжку часу між купівлею запасів для здійснення діяльності й отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції, товарів або послуг), навіть, якщо він перевищує 12 місяців.

6. Юридичним джерелом господарських зобов'язань є договір. Більшість всіх зобов'язань підприємства виникають в результаті здійснення господарських взаємовідносин з іншими суб'єктами підприємницької діяльності, що оформляється господарським договором. Це найбільш розповсюджена і важлива підстава виникнення зобов'язань, основна форма реалізації товарно-грошових відносин в ринковій економіці. Розрахунки за зобов'язаннями, що випливають із договору мають виконуватися належним чином і у встановлений термін відповідно до вимог укладеного договору, закону, а за відсутності таких вимог – відповідно до вимог, які звичайно пред'являються. Якщо з часом сторони бажають змінити певні початкові умови договору, повинна бути підписана додаткова угода. Досягти найкращого поєднання обраних умов та виду договору можливо за умови розробки гнучкої договірної політики підприємства та вмілого її застосування.

7. В структурі зовнішніх поточних зобов'язань підприємств значну частку становить заборгованість перед постачальниками та підрядниками, яка виникає у формі товарного кредиту, наданих робіт, виконаних послуг. Постачальники – це юридичні або фізичні особи, які здійснюють постачання товарно-матеріальних цінностей (сировини, матеріалів, палива, запасних частин, малоцінних та швидкозношуваних предметів), що надають послуги (подачу електроенергії, газу, води, пари тощо), виконують роботи (поточний і капітальний ремонт основних засобів тощо).

Підрядники – спеціалізовані підприємства або фізичні особи, які виконують будівельно-монтажні роботи при спорудженні об'єктів на підставі договорів підяду на капітальне будівництво.

8. В інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій зазначено, що облік розрахунків з постачальниками та підрядниками ведеться на рахунку 6 класу «Поточні зобов'язання» № 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками, яким має три субрахунки. Порядок ведення аналітичного обліку та кореспонденції рахунків, що не наведені в Інструкції, встановлюється підприємством, виходячи з норм Інструкції, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку, а також потреб управління. Обліковим регістром по рахунку 63 є журнал №3, а аналітичні дані відображаються у відомості 3.3.

9. Форми первинних документів для відображення операцій з постачальниками та підрядниками і їхнє застосування затверджені рядом нормативних актів, основним з яких є Наказ Міністерства статистики України про затвердження типових первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів від 21.06.1996 р. № 193. Розрахунки з постачальниками та підрядниками здійснюються на підставі первинних документів постачальника: накладних, товарно-транспортних накладних, рахунків, рахунків-фактур, актів виконаних робіт, послуг.

10. Значну увагу в обліковому процесі необхідно приділяти відстеженню фактів виникнення та своєчасного погашення заборгованості за товарно-матеріальні цінності (послуги). Для цього ми пропонуємо аналітичний облік розрахунків з вітчизняними постачальниками здійснювати на 63 рахунку класу 6 «Поточні зобов'язання» у розрізі погашення заборгованості за відповідними термінами наступним чином: 631.1 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками терміном погашення 30 календарних днів», 631.2 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками терміном погашення 31-90 календарних днів», 631.3 «Розрахунки з

вітчизняними постачальниками терміном погашення 91-180 календарних днів», 631.4 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками терміном погашення 181-365 календарних днів», оскільки застосування даного групування дозволить підприємству здійснювати контроль за заборгованістю та уникнути її прострочення перед постачальниками.

11. З метою усунення фактів виникнення простроченої заборгованості перед постачальниками (підрядниками), ефективного контролю за своєчасним погашенням заборгованості підприємства перед постачальниками (підрядниками), пропонується вдосконалити аналітичний облік розрахунків з ними шляхом впровадження в документообіг облікової системи аналітичного документа, а саме, «Відомості розрахунків з постачальниками (підрядниками)». Даний документ пропонується вести в розрізі кожного постачальника чи підрядника. Дані «Відомості розрахунків з постачальниками (підрядниками)» можна звіряти з відповідними аналітичними рахунками до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

12. В процесі інвентаризації вивчаються облікові реєстри, уточнюється відповідність залишку по рахунку 63 відображеного у головній книзі, залишкам аналітичного обліку в журналі 3, розділ I. В окремих випадках можливе проведення документальної перевірки кожного запису в журналі №3. При великій кількості операцій можна застосувати вибіркового способ дослідження. Чинними законодавчо-нормативними актами затверджено дві форми документів для оформлення інвентаризації розрахунків – Акт звіряння розрахунків і Акт інвентаризації розрахунків. Документи затверджені в різний час, не мають повного узгодження між собою, а інформація, наведена в них подається несистематизовано. З метою виправлення цих недоліків та підвищення якості документального забезпечення інвентаризації розрахунків з постачальниками (підрядниками) рекомендується вдосконалити форми Акту зіставлення розрахунків та Акту інвентаризації розрахунків.

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку [підручник] / Ф. Ф. Бутинець, О. П. Войналович, І. Л. Томашевська. -4-те вид. допов. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2005. – 528с.
2. Верхоглядова Н.І. Б у х г а л т е р с ь к и й ф і н а н с о в и й о б л і к : т е о р і я т а п р а к т и к а : [н а в ч . - п р а к т . п о с і б н .] / Н.І. В е р х о г л я д о в а , В.П. Ш и л о , С.Б. І л ь і н а т а і н . - К . : Ц е н т р н а в ч . л і т - р и , 2010. – 536 с .
3. Власюк Г. В. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками / Г. В. Власюк: [Електронний режим]. – Режим доступу: // www.confcontact.com/20111222/8_shilova.php
4. Голов С. Ф. Фінансовий облік [підручник] / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко, І. Ю. Кравченко, Г. А. Ямборко. – К.: Лібра, 2005. – 976 с. Господарський кодекс України прийнятий 16 січня 2003 р. № 436-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15
5. Дем'яненко К. Є. Напрямки удосконалення обліку розрахунків з постачальниками і покупцями підприємства / К. Є. Дем'яненко: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // www.nbu.gov.ua/portal 24
6. Закон України „Про банки і банківську діяльність” № 2121 від 7 грудня 2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15
7. Закон України „Про обіг векселів в Україні” від 5.04.2001 р. № 2374-III. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=528-36
8. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 17.07.1999р // Урядовий кур'єр. – 07.10 .1999. [Електронний

- ресурс]. – Режим доступу: // zakon.rada.gov.ua/cgi-in/laws/main.cgi?nreg=521-89
9. Закон України „Про підприємництво” від 07.02.1991р. // Галицькі контракти. - 1996. - № 69. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=652-89
 10. Затока Т.В. Внутрішній контроль забезпечення виконання зобов'язань: організаційно-методичний аспект / Т. В. Затока: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // eztuir.ztu.edu.ua/633/1/174.pdf
 11. Інструкцією про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 16 травня 1996 року №99. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0293-96]
 12. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999р №291 // Вісник податкової служби України. - 2000. - № 6. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // zakon.rada.gov.ua/cgi-in/laws/main.cgi?nreg=521-89
 13. Інструкція про безготівкові розрахунки в національній валюті, затвердженої постановою правління НБУ від 21.01.2004р. №22 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // zakon.rada.gov.ua/cgi-in/laws/main.cgi?nreg=521-89
 14. Кужельний М.В., Калюга Є.В., Калюга В.О. Контроль фінансової діяльності та правильності її складання [навч-метод. посіб.] / М. В. Кужельний, Є. В. Калюга, В. О. Калюга / За загальною редакцією д-ра екон. наук, професора М.В. Кужельного. - К.: Ельга, Ніка-Центр, 2001. – 240 с.
 15. Кундря-Висоцька О. П. Бухгалтерський облік [навч-метод. посіб.] / О. П. Кундря-Висоцька. – К.: Алерта, 2004. – 303 с.
 16. Мошенський С. З. Трактатування векселя в обліково-економічній

- літературі / С. З. Мошенський // Вісник ЖІТІ. Економічні науки. – 2002. - №21. – С. 147-153.
17. Мошенський С.З. Автоматизація обліку векселів: вимоги до програмного забезпечення / С. З. Мошенський // Друга Всеукраїнська наукова конференція, присвячена видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову. - Житомир: ЖДТУ, 2004. - С. 52-53.
 18. Мошенський С.З. Вексельний обіг та його облік в Україні: історичний аспект / С. З. Мошенський // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. - 2003. - № 3 (25). - С. 148-158.
 19. Мошенський С.З. Класифікація векселів з урахуванням потреб обліку // Матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції „Наука і освіта 2004”. Том 17. Бухгалтерський облік і аудит. - Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2004. - С. 57-58.
 20. Мошенський С.З. Облікова оцінка векселів / С. З. Мошенський // Вісник СНУ ім. В. Даля. - 2004. -№ 3 (73). - С. 67-73.
 21. Мошенський С.З. Облікова політика відображення операцій з векселями / С. З. Мошенський // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. - 2003. - № 4 (26). - с. 173-178.
 22. Мошенський С.З. Питання обліку операцій з векселями в різних літературних джерелах / С. З. Мошенський // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. - 2003. - № 1 (23). - С. 158-169.
 23. План рахунків бухгалтерського обліку та інструкція про його застосування. Затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291 // Бухгалтерський облік та аудит. – 2000. – №1. – с. 3-64.
 24. Подольська В. О., Яріш О. В. Фінансовий аналіз [навч. посіб.] / В. О. Подольська, О. В. Яріш – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 488 с.
 25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 „Зобов’язання” затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р.

- [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0085-00
26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 „Фінансові інструменти” затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. №20. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z8596-33
 27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 „Оренда” затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. №20. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z7592-86
 28. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Мельник Р. О. Облік в будівництві. Підручник : Тернопіль: Економічна думка, 2005. – 608 с.
 29. Марчак Н. В. Управління кредиторською заборгованістю як джерелом фінансування підприємств / Н. В. Марчак, О. О. Фокіна: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2011_3/237.pdf
 30. Положення «Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні», затвердженого постановою Правління Національного банку України, від 15.12.2004р. № 637 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.liga.net.
 31. Пушкар М. С. Фінансовий облік [підручник] / М. С. Пушкар. - Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.
 32. Распопова Ю. О. Удосконалення обліку кредиторської заборгованості / Ю. О. Распопова, О. М. Комарова: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // www.nbu.gov.ua/portal/natural/vcpi/TPtEV/2010_56/1_09.pdf
 33. Семенко Т. М. Податковий і фінансовий облік ПДВ згідно Податкового кодексу України / Т. М. Семенко: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2011.../12_Semen.pdf 99
 34. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: т истоков до наших дней: Учебн.

- Пособ. Для вузов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638с. Сопко В. Бухгалтерський облік [навч. посіб - 3-тє вид., перероб. і доп.] / В. Сопко - К.:КНЕУ, 2000. – 578 с.
35. Сопко В. В. Бухгалтерський облік [навч. посіб.] - 3-є видання перероблене і доповнене.] / В. В. Сопко - К.: КНЕУ, 2000. – 500 с. 102
36. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України [навч. посіб. - 5-те вид. доповн. й переробл.] / Н. М. Ткаченко. - К: А.С.К., 2000. – 784 с.
37. Файрон О. О. Дебіторська та кредиторська заборгованість: контроль та управління як запорука успішного розвитку / О. О. Файрон: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: site:www.nbuu.gov.ua/portal
38. Фомін Ф.Ф., Медведюк І.М. Шляхи вдосконалення системи безготівкових розрахунків // Ф. Ф. Фомін.-Економіка АПК – 2005. – №5.
39. Чудовець В. В. Удосконалення документального забезпечення інвентаризації розрахунків / В. В. Чудовець: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // www.nbuu.gov.ua/portal/soc.../zbirnuk_O_FN_5_C_2_320.pdf
40. Югас Е. Ф. Економічна сутність договірних відносин підприємства та форми розрахунків з постачальниками і підрядниками / Е. Ф. Югас: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // www.nbuu.gov.ua/portal/soc_gum