

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ

УДК 657.1

© Пономаренко Н.М., 2015

Харківський інститут фінансів Українського державного університету
фінансів та міжнародної торгівлі, Харків

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ В ІНФОРМАЦІЙНІЙ СИСТЕМІ ПІДПРИЄМСТВА

Статтю присвячено питанням формування термінологічних аспектів обліку оборотних активів в інформаційній системі підприємства як важливою складовою загальної величини сукупних активів. Проведено теоретико-методичне обґрунтування та надано пропозиції щодо розв'язання питань визнання, класифікації й оцінки оборотних активів підприємства.

Ключові слова: оборотні активи, оборотні фонди, поточні активи, оборотний капітал, оборотні засоби

Постановка проблеми. Оборотні активи є важливою складовою загальної величини сукупних активів, беруть участь одночасно у всіх стадіях кругообігу, забезпечують відтворювальний процес, опосередковують розподіл і перерозподіл суспільного продукту. Для здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства використовують оборотні активи, як економічні ресурси, сформовані за рахунок інвестованого у них капіталу. Вони характеризуються детермінованою вартістю, продуктивністю та здатністю формувати дохід.

Оскільки оборотні активи – одна з ключових ланок облікового процесу у системі теоретичних засад щодо їх формування й використання, важливі їх концепції сутності, класифікації та оцінки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблеми трактування поняття «оборотні активи» та їх класифікації й методики оцінки досліджували такі вітчизняні і зарубіжні науковці, як: І.В. Алексєєв, Х. Андерсон, О.С. Бородкін, Л.О. Бетехтіна, В.П. Бечко, М.Д. Білик, М.Ф. Ван Бред, А.Велша, Б. Волькштейн, Т.А. Демченко, Я.Б. Дропа, С.Ф. Голов, З.В. Задорожній, Н.В. Измайлова, Н.О. Крамзіна, Я.Д. Крупка, П.В. Круш, Р.С. Коршикова, М.В. Кужельний, В.О. Ластовецький, Б.М. Литвин, Л.Г. Ловінська, Н.М. Малюга, Н.Ю. Невмержицька, І.І. Пилипенко, В.І. Подвігіна, М.С. Пушкар, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, Н.М. Урбан, Б.Ф. Усач, І.Д. Фаріон, Дж. Фрідман, В.Г. Швець, С.І. Шкарабан та інші.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Проте у вітчизняній теорії та практиці ще залишається низка невирішених питань, пов'язаних з ознаками класифікації та оцінкою запасів, біологічних активів, фінансових інвестицій, інших оборотних активів, які потребують більш детального дослідження з метою подальшого удосконалення методичних підходів до їх оцінки у практичній діяльності суб'єктів господарювання, що обумовлює актуальність

дослідження.

Формулювання цілей статті. Мета статті полягає в уточненні й узагальненні існуючих підходів до визначення сутності поняття «оборотні активи» їх класифікації та оцінки, що забезпечить формування адекватного сприйняття агрегованої інформації про них у фінансовій звітності.

Викладення основного матеріалу. Задля забезпечення безперервного процесу виробництва та реалізації продукції, кожне підприємство повинно мати чітко сформований механізм управління оборотними активами, проте це неможливо без розуміння сутності цієї категорії. Адже у процесі теоретичного вивчення даного поняття стає можливим виявлення існуючих взаємозв'язків серед найважливіших факторів виробничо-господарської діяльності.

Серед сучасних вітчизняних і зарубіжних учених-економістів відсутня узгодженість щодо таких понять: «оборотні активи», «оборотний капітал», «оборотні засоби», «оборотні кошти», «оборотні фонди», «поточні активи». Деякі дослідники вважають ці поняття синонімами [2, 4, 6], інші об'єднують лише деякі поняття [8], третя група вчених зазначають, що економічний зміст указаних понять різний, саме тому ототожнювати їх помилково [1, 9, 3, 7].

Маргасова В.Г. виділяє чотири основні школи у процесі дослідження поняття «оборотний капітал»: класичну, представниками якої є А. Сміт, К. Маркс, Д. Рікардо, Ф. Кене, радянську, сучасну та західну. Саме представники класичної школи вперше запропонували поділяти наявний капітал на «основний» та «оборотний». Представники радянської школи класифікували оборотний капітал на фонди обігу та оборотні виробничі фонди. У радянські часи більш розповсюдженими було поняття «оборотні кошти», основною функцією яких вважалася розрахунково-платіжна, тобто фінансування витрат підприємства [9, с. 42], а поняття «капітал» взагалі на практиці було

вилучено. Пізніше такі терміни як «оборотні кошти» та «оборотні засоби» часто ототожнювались і трактувались як сума інших понять – оборотних фондів і фондів обігу у працях Д'яченко В. П., Усатова І. А., Бойчика І. М. та інших.

Алексєєв І. В. та Нич О. І. розглядають проблему ототожнення суміжних понять і зазначають, що «за своєю суттю всі вони різні й окреслюють різні економічні поняття». Автори головною відмінністю оборотних активів та оборотних коштів вважають тривалість періоду для функціонування, який для оборотних коштів визначають в один рік або кругообіг, а для оборотних активів – в один рік або в операційний цикл. Поняття «оборотні засоби» автори взагалі вважають невірним і таким, що виникло через неточності перекладу з російського поняття «оборотные средства». Категорію «оборотні активи» автори вважають «всеохоплюючою», оскільки саме вона охоплює всі інші поняття [1, с. 135-136].

Поважний О. С., Крамзіна Н. О. та Кваша Ю. В. у своїх працях також досліджували історію виникнення терміну «оборотні активи», його суть та зв'язок з іншими поняттями. Головною відмінністю між поняттями «оборотні активи» й «оборотні кошти» автори вважають те, що оборотні активи витрачаються у процесі виробництва, тоді як оборотні кошти авансовані у виробництво, тому вони «не витрачаються і не споживаються», унаслідок чого оборотні кошти виступають проміжною ланкою між активом і пасивом балансу [9, с. 47-50].

У працях Бетехгіної Л. О. поняття «оборотних активів», «оборотних коштів» та «оборотного капіталу» розглядаються як тотожні. Автор пропонує таке визначення зазначених понять: оборотний капітал (активи, кошти) – «це активи, які поновлюються з певною регулярністю для забезпечення поточної діяльності, вкладення в які обертаються протягом одного року або виробничого циклу» [2, с. 74]. Сучасні науковці, такі як Поддєрьогін А.М., Білик М.Д. [4, с. 133], Благодатін А.А., Мец В.О. також ототожнюють поняття «оборотні кошти» й «оборотний капітал». На нашу думку, об'єднання вищезазначених понять погіршує процес управління оборотними активами.

На думку Соляник Л.Г., оборотні активи (або поточні активи) це «сукупність матеріальних і фінансових активів, які шляхом структурної трансформації здійснюють безперервний кругообіг форм вартості з метою постійного відновлення процесу виробництва, одержання прибутку, підтримання нормальної ліквідності підприємства, і повинні повністю споживатися протягом одного календарного року чи операційного циклу». Поєднання пасивної форми оборотного капіталу й активної форми оборотних активів формує категорію «оборотних засобів» [10]. Пеняк Ю. С. вважає, що поняття «оборотні фонди» і «оборотний

капітал» ідентичні, крім того, пропонує використовувати саме останнє поняття. Також автор об'єднує такі категорії, як «оборотні кошти», «оборотні засоби» й «оборотні активи» [8, с. 5].

На думку Ізмайлової Н.В. у відповідності до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку України, застосування поняття «оборотні кошти» «не відповідає сутності поняття «оборотні активи», оскільки оборотні кошти пов'язані зі створенням вартості тільки у ході операційної діяльності». Автор вважає, що економічна сутність оборотних активів «полягає у втілених в них грошових коштах, які повністю споживаються чи реалізуються впродовж одного виробничого циклу (або протягом 12 місяців) при здійсненні операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, що сприяє безперервності виробничо-комерційного циклу, а також дозволяє підтримувати достатній рівень ліквідності та прибутковості підприємства» [7, с. 8].

Таким чином, різниця досліджених понять полягає у такому:

1. Категорії «оборотні активи» й «оборотні кошти» самостійні, ототожнювати їх хибно, що підтверджується різницею у деяких характеристиках: – різні складові (до складу оборотних активів належать поточні фінансові інвестиції, які не відносяться до складу оборотних коштів); – різна тривалість періоду для функціонування (для оборотних коштів її визначають в один рік або кругообіг, а для оборотних активів – в один рік або в операційний цикл); – оборотні активи витрачаються у процесі виробництва, тоді як оборотні кошти авансовані у виробництво, тому вони «не витрачаються і не споживаються», внаслідок чого оборотні кошти виступають проміжною ланкою між активом і пасивом балансу.

2. Терміни «оборотні активи» і «оборотний капітал» ототожнювати хибно через те, що оборотний капітал виступає джерелом формування складових оборотних активів, тобто він фіксується в пасиві балансу, тоді як оборотні активи відображають характер їх розміщення і є частиною активу балансу.

За результатами дослідження змін у сучасній економічній теорії з урахуванням місця та ролі оборотних активів у системі ефективного функціонування господарської діяльності, запропоновано таке визначення поняття „оборотні активи” – це спожиті ресурси, які забезпечують ефективне існування операційної, інноваційної та інвестиційної діяльності, процес якісних і кількісних змін, котрий повинен контролюватися та управлятися підприємством з метою підтримки глобальної стратегічної мети підприємства, якою є збереження підприємства та його стійке функціонування.

Важливу роль в об'єктивному інформаційному забезпеченні також відіграє класифікація оборотних

активів, від якої залежить також порядок їх обліку взагалі чи окремого їх складника й ефективність управління. На основі опрацювання та синтезу теоретичних надбань вчених (Ф.Ф. Бутинець, Я.В. Соколов, Н.М. Малюга, Л.Г. Ловінська та інші.), а також аналізу нормативної бази узагальнено класифікацію за такими ознаками: предметом, методом, об'єктами, етапами надходження, видами, функцією. На сьогодні існує необхідність удосконалення класифікації оборотних активів для цілей обліку на основі доповнення класифікаційних ознак в залежності від ступеню ліквідності і ризику,

що дозволить виявити якісний склад оборотних активів, та уточнення показників окремих груп, зокрема, розукрупнення дебіторської заборгованості, що дозволить підвищити суттєвість інформації про дебіторську заборгованість, скоротити питому вагу сумнівної дебіторської заборгованості, наявність якої створює загрозу фінансової стійкості підприємства. Класифікаційні ознаки подані на рисунку враховують вплив оборотного капіталу на фінансову стійкість підприємств, ліквідність і ризик діяльності (рис. 1).

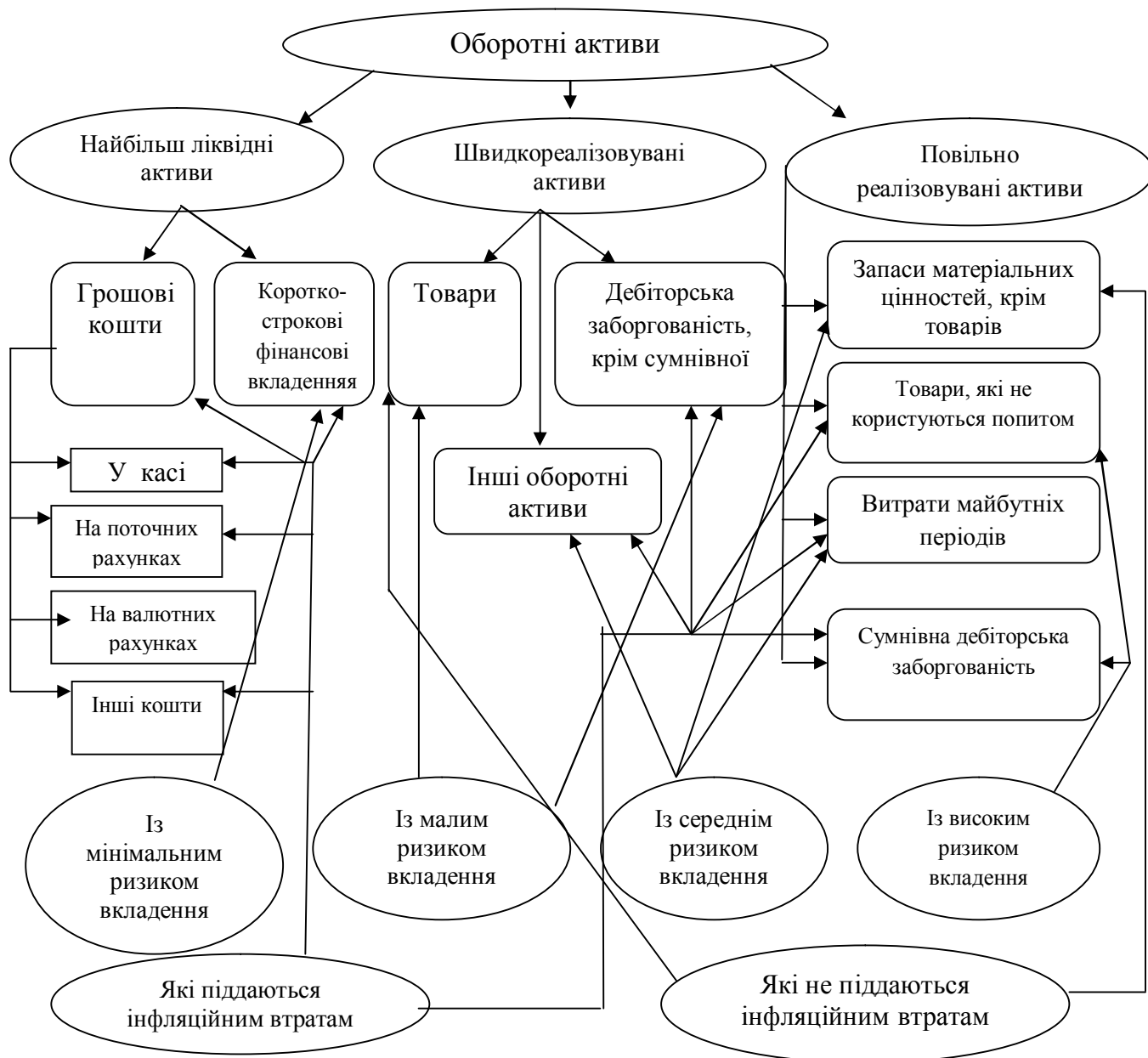


Рис. 1. Класифікація оборотних активів щодо ступеня ліквідності, ризику вкладення та протинфляційного захисту

Номенклатури поточного обліку можуть передбачати кілька рівнів деталізації облікових ознак, що підвищує аналітичні та контрольні якості облікової інформації (рис. 2).

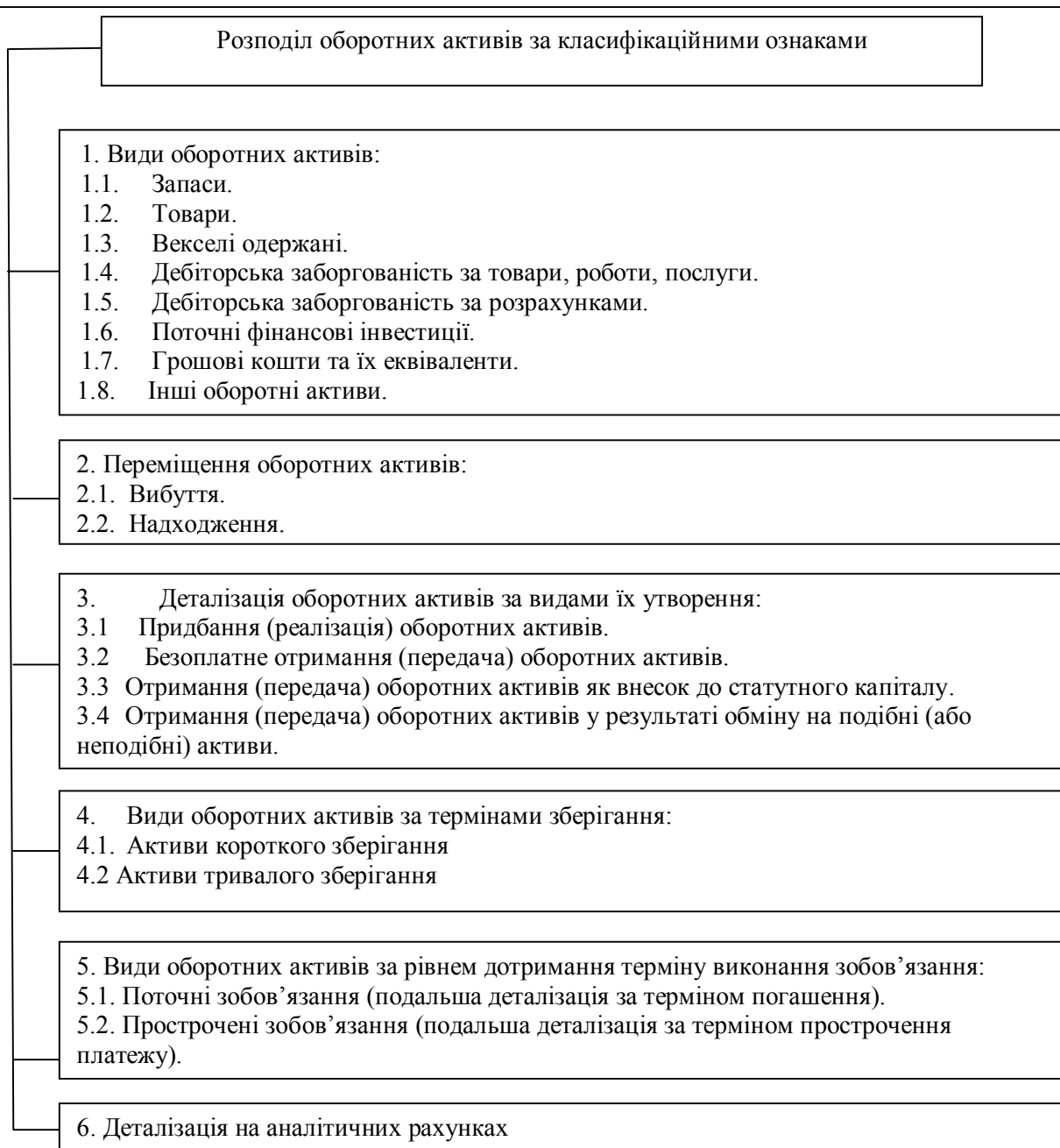


Рис. 2. Структура облікової номенклатури поточного обліку оборотних активів підприємства

Аналіз існуючих методів оцінки оборотних активів, які застосовуються у практичній діяльності підприємств, показав, що вибір певного методу залежить від характеристик, які повинні бути відображені в обліковій інформації, а також від завдань, для вирішення яких застосовується оцінка. Визначено, що в умовах ринкових відносин в основу класифікації методів оцінки доцільно покласти етапи надходження та вибуття оборотних активів на підприємство: оприбуткування (взяття на облік та визнання активом); вибуття; перепродаж; інші операції. Проведений за вищенаведеним розподілом аналіз методів оцінок в П(С)БО, МСБО та МСФЗ дозволив визначити, що кількість методів оцінки в МСБО значно більше, ніж в П(С)БО, що пояснюється більшою різноманітністю інструментів як в операційній, так і в інвестиційній діяльності підприємств-нерезидентів України. Слабким

розвитком фондового ринку України зумовлюється відсутність в П(С)БО таких видів оцінок, як поточна ринкова вартість акцій, справедлива вартість опціонів на акції; ціна виконання опціону та ін. Питання класифікації оцінок надзвичайно актуальне на даний час. У бухгалтерському обліку існує значна кількість ознак оцінки, що ускладнює завдання бухгалтера в частині обрання найбільш оптимального методу оцінювання оборотних активів, визначення доцільності застосування того чи іншого виду оцінки. За результатами аналізу теоретичних положень щодо оцінки визначено раціональну класифікацію оцінок оборотних активів підприємств за: видами, етапами надходження, предметом, об'єктом, функцією та методом. Отже, доцільно застосовувати оцінювання оборотних активів залежно від мети, яку ставить перед собою власник, а саме: найбільша сума оцінки – для

випадків, коли підприємству необхідно показати найбільшу суму прибутку з метою залучення інвестицій, за методом обачності в умовах зацікавленості показу меншого прибутку.

Виходячи з концептуальних засад побудови інформаційної системи обліку в управлінні діяльністю підприємства доцільно враховувати елементи моделі інформаційно-аналітичної системи управління оборотними активами, яка впливає на характер забезпечення управлінського процесу обліковою інформацією за відповідними етапами бухгалтерського обліку.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Чітке розуміння сутності оборотних активів має практичне значення, через те що правильне сприйняття економічної термінології, допомагає простежити та виявити взаємозалежності

між різними факторами виробничо-господарської діяльності, що у подальшому дозволить не лише раціонально споживати наявні ресурси, а й будувати обґрунтовані економічні прогнози щодо доцільності використання й управління оборотними активами підприємства.

У результаті дослідження проведено теоретико-методичне обґрунтування та надано пропозиції щодо розв'язання питань визнання, класифікації та оцінки оборотних активів підприємства. Уточнення категорії «оборотні активи» в системі суміжних понять виявило підходи щодо визначення їх сутності, поняття оборотних активів розглянуто з точки зору вартісної та матеріально-речовинної категорій, здійснена класифікація існуючих визначень.

Список література

1. Алексеев І. В. Поняття «оборотних активів» підприємства як економічної категорії / І. В. Алексеев, О. І. Нич // Економічний простір. – 2010. – № 42. – С. 133–137.
2. Бетехтіна Л. О. Економічна сутність оборотного капіталу підприємства / Л. О. Бетехтіна // Бізнес-навігатор. – 2009. – № 1 (16). – С. 74–77.
3. Бечко В. П. До питання щодо економічної сутності оборотних засобів / В. П. Бечко // Інноваційна економіка. – 2010. – № 4 (18). – С. 98–102.
4. Білик М. Д. Фінансовий аналіз : навч. посіб. / М. Д. Білик, О. В. Павловська, Н. М. Притуляк, Н. Ю. Невмержицька. – К. : КНЕУ, 2005. – 592 с.
5. Господарський кодекс України : за станом на 01.01.2014 р. / <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755>
6. Дропа Я. Б. Організація управління оборотним капіталом промислових підприємств України : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.02.03 / Я. Б. Дропа ; Львів. нац. ун-т ім. І.Франка. – Львів, 2006. – 20 с.
7. Ізмайлова Н. В. Управління оборотними активами підприємств : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.08 / Н. В. Ізмайлова ; Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана. – К., 2009. – 20 с.
8. Пеняк Ю. С. Формування та ефективність використання оборотних засобів сільськогосподарських підприємств : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.04 / Ю. С. Пеняк ; Харк. нац. аграр. ун-т ім. В.В. Докучаєва. – Х., 2010. – 20 с.
9. Полторак А. С. визначення сутності оборотних активів: сучасні науково-методологічні підходи / А. С. Полторак // Економічний простір. – 2012. – №12/2. – С. 41–52.
10. Соляник Л. Г. Оборотні засоби промислового підприємства: оптимізація управління : монографія / Л. Г. Соляник; за ред. О. С. Галушко. – Дніпропетровськ : Вид-во НГУ, 2009. – 239 с.

Аннотация

Наталья Пономаренко

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ОБОРОТНЫХ АКТИВОВ В ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

Статья посвящена вопросам формирования терминологических аспектов учета оборотных активов в информационной системе предприятия, как основной составляющей общей величины совокупных активов. Проведено теоретико-методическое обоснование и представлены предложения по уточнению определения, классификации и оценки оборотных активов предприятия.

Ключевые слова: оборотные активы, оборотный фонд, текущие активы, оборотный капитал, оборотные средства.

Summary

Natalia Ponomarenko

THE THEORETICAL ASPECTS ACCOUNTING CURRENT ASSETS IN INFORMATION SYSTEM ENTERPRISES

The article deals with the formation of terminological aspects of the treatment of negotiable assets in the enterprise information system, as the main component of the total value of total assets. Conducted theoretical and methodological rationale and presents proposals to clarify the definition, classification and evaluation of current assets.

Keywords: current assets, working funds, current assets, working capital, working capital.