

УДК 657.4:330.14

О. О. Любар,

к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку,

Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

ORCID ID: 0000-0003-3030-6767

DOI: 10.32702/2306-6792.2020.1.48

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ РОЗРАХУНКАМИ З КОНТРАГЕНТАМИ ЗА ТОВАРНІМИ ОПЕРАЦІЯМИ

O. Liubar,

PhD in Economics, Associate Professor of the Chair of Accounting,

Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsia

ACCOUNTING SUPPORT FOR MANAGEMENT OF PAYMENTS WITH COUNTERPARTIES FOR COMMODITY TRANSACTIONS

Попри давню історію існування розрахунків та стан їх вивчення у сучасній науковій літературі (право, фінанси, облік тощо) немає єдиної думки щодо трактування цього поняття. Це є однією із суттєвих проблем на шляху до ефективного управління розрахунковими операціями. У правовій науці розрахунки, в основному, розуміються як дії боржника, що направлені на погашення грошового зобов'язання. Тобто розрахункові правовідносини — це технологія виконання грошових зобов'язань. Щодо бухгалтерського тлумачення поняття "розрахунки", то, на нашу думку, розрахунки — це грошові взаємовідносини, що виникають між підприємствами по операціях товарного і нетоварного характеру. Встановлено, що на сьогодні відсутні єдині систематизовані ознаки класифікації заборгованості підприємства, яка виникає між діловими партнерами під час реалізації розрахункових відносин. Узагальнено і систематизовано різні класифікаційні ознаки та запропоновано власне бачення класифікації розрахунків. Запропонована класифікація розкриває природу різних видів дебіторської та кредиторської заборгованостей, відповідає структурі бухгалтерського балансу і дає змогу якісно та вчасно сформулювати інформаційне забезпечення для ухвалення рішень у процесі управління заборгованістю і підприємством. Основою інформаційного забезпечення є дані бухгалтерського обліку. В загальному під організацією бухгалтерського обліку розуміють науково обґрунтовану систему умов та елементів побудови облікового процесу із метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства та здійснення контролю з раціональним використанням його ресурсів. Встановлено, що організація бухгалтерського обліку розрахунків з контрагентами за товарними операціями — це процес вибору та впорядкування способів та прийомів збору, обробки та надання достовірної і своєчасної інформації щодо стану дебіторської та кредиторської заборгованості з метою прийняття необхідних управлінських рішень. Узагальнено об'єкти обліку дебіторської та кредиторської заборгованості, яка виникає в результаті здійснення розрахунків між суб'єктами господарювання в процесі формування ресурсів підприємства та в процесі реалізації на підприємствах аграрного сектора економіки та досліджено методичку і практику їх обліку.

Despite the long history of calculations and the state of their study in the current scientific literature (law, finance, accounting, etc.), there is no consensus on the interpretation of this concept. This is one of the significant problems in the way of effective management of settlement operations. In legal science, calculations are generally understood as the actions of a debtor aimed at repaying a monetary obligation. That is, the settlement relationship is a technology of fulfillment of monetary obligations. With regard to the accounting interpretation of the concept of "calculations", in our opinion, the calculations are monetary relationships that arise between enterprises for transactions of commodity and non-commodity nature. It is established that today there are no unified systematic features of the debt classification of an enterprise that arises between business partners during the implementation of settlement relations. The various classification features are summarized and systematized and the proprietary vision of classification of calculations is offered. The proposed classification reveals the nature of different types of accounts receivable and payable, corresponds to the structure of the balance sheet and enables the quality and timely formation of information support for decision making in the process of debt and enterprise management. The basis of information support is accounting data. In general, accounting organization means a scientifically sound system of conditions and elements of the construction of the accounting process in order to obtain reliable and timely information about the economic activity of the enterprise and exercise control over the rational use of its resources. It is established that the organization of accounting of payments

with counterparties for commodity transactions is the process of selecting and ordering methods and methods of collecting, processing and providing reliable and timely information on the status of accounts receivable and payables in order to make the necessary management decisions. The objects of accounting of receivables and payables, which arise as a result of settlements between economic entities in the process of formation of enterprise resources and in the process of realization at the enterprises of the agricultural sector of the economy, are summarized and the methods and practice of their accounting are investigated.

Ключові слова: розрахунки, контрагенти, товарні операції, дебіторська заборгованість, кредиторська заборгованість, постачальники, покупці, облік.

Key words: settlements, counterparties, commodity transactions, accounts receivable, accounts payable, suppliers, buyers, accounting.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ

Взаємовідносини між підприємствами в ринкових умовах господарювання мають характер грошових розрахунків. Розрахунки між суб'єктами господарювання — це одна із необхідних складових розширеного відтворення. Вони опосередковують розподіл та перерозподіл суспільного продукту, перехід його з товарної форми в грошову, та навпаки. Ґрунтуються розрахунки на економічній базі кругообігу коштів у процесі виробництва та є суспільним визнанням того, що господарюючий суб'єкт виробник тієї чи іншої продукції виконав свої виробничі зобов'язання та поставлені цілі. Для нормального функціонування всіх ланок господарства необхідно мати достовірну інформацію про фінансовий стан підприємства, зокрема про дебіторську та кредиторську заборгованість.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Вагомий внесок у дослідження теоретико-методологічних та організаційно-методичних питань бухгалтерського обліку розрахунків зробили вітчизняні та зарубіжні вчені: М.М. Бердар, І.І. Бродська, Ф.Ф. Бутинець, І.О. Власова, О.Б. Волович, С.Ф. Голов, Р.П. Гончарук, В.М. Костюченко, Т.В. Лісничка, Н.М. Малюга, О.О. Непочатенко, А.В. Озеран, В.О. Озеран, В.П. Онищенко, О.В. Пустяк, О.Б. Чорненька, І.А. Бланк, Б. Райан, Б. Нідлз, Д. Кізо, Т. Уорфілд, Р. Ентоні, Е.С. Хендріксен, М.Ф. Ван Бред та інші.

Відзначаючи цінність отриманих результатів попередніх напрацювань, необхідно вказати на наявність ряду невирішених проблемних питань. Сучасні економічні умови висувають нові завдання й вимагають подальших досліджень з удосконалення теоретичної бази відображення в бухгалтерському обліку розра-

хунків підприємств, розвитку методичного забезпечення бухгалтерського обліку, формування єдиних методичних основ щодо розкриття інформації про розрахунки у фінансовій звітності.

Додаткового вивчення потребує уточнення значення розрахунків у господарській діяльності підприємств аграрного сектора економіки, визначення їх місця в системі бухгалтерського обліку; формування та упорядкування понятійного апарату; уточнення складових облікової політики підприємств, що визначають порядок формування інформації про розрахунки тощо.

МЕТА СТАТТІ

Мета дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та практичному вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням бухгалтерського обліку розрахунків з контрагентами за товарними операціями на підприємствах аграрного сектора економіки.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

У правовій науці розрахунки розуміються як дії боржника, що направлені на погашення грошового зобов'язання. Тобто розрахункові правовідносини — це технологія виконання грошових зобов'язань.

Розрахункові відносини виступають частиною різноманітних відплатних майнових відносин. Хоча основний економічний зміст економічних відносин закладено у товарній складовій, розрахункові відносини набувають самостійного значення. Це відбувається, по-перше, у результаті участі у цих відносинах банків. По-друге, завдяки не співпадінню моментів передачі товарів та грошей, що потребує окремого механізму передачі грошей. По-третє, завдяки самостійній правовій регламентації розрахункові відносини у вигляді спеціальних банківсь-

ких, касових, вексельних та інших правил. Останні не тільки прямо не зачіпають вихідні товарні відносини, але і характеризуються незмінними публічно-правовими рисами: поширеність норм-приписів, контрольно-наглядові функції банків, наявність адміністративно-господарських санкцій за порушення відповідних правил. Сама форма основних актів Національного банку України у сфері розрахунків (інструкції, положення) орієнтує, що їхні сторони можуть обрати лише спосіб та форму розрахунків, а всі інші їхні дії, як правило, суворо регламентовані. Вчетверте, розрахункові відносини мають яскраво виражений процедурний характер. Механізм переказів коштів однако-вий для цивільно-правових, господарсько-правових, адміністративних, бюджетних, податкових та інших грошових зобов'язань. Саме тому деякі автори розглядали розрахунки не як вид зобов'язань, а як форму опосередкування відносин.

Необхідно розрізнити передумови та підстави виникнення розрахункових правовідносин. Передумови — це відносини, що прямо не викликають розрахункові правовідносини, але створюють умови для їхнього існування. Такими відносинами є вихідні товарні, у т. ч. кредитні відносини, договір банківського рахунка, операції з продажу валютної виручки (для розрахунків у іноземній валюті) тощо.

Підставою виникнення розрахункових відносин є розрахункове зобов'язання, що визначає спосіб та форму розрахунків в господарських відносинах, виражену у такому розділі господарського договору, як "порядок розрахунків".

Таким чином, розрахункові правовідносини — це врегульоване правом особливе коло суспільних відносин процедурного характеру, що дозволяють здійснити приймання-передачу грошових коштів у різномірних майнових зобов'язаннях.

Розрахунок у цивільному обігу слід розглядати як певну правову дію особи, що здійснюється з метою часткового або повного погашення грошового зобов'язання. Розрахунок може виконувати ряд функцій. Як правило, проведення розрахунку спрямоване на здійснення платежу, який також спрямований на повне або часткове виконання грошового зобов'язання шляхом сплати безпосередньо кредиторі певної грошової суми готівкою або зарахування коштів у безготівковій формі на визначений кредитором рахунок. Проте розрахунки можуть провадитись з метою зарахування зустрічних вимог (ст. 601 Цивільного кодексу Ук-

раїни) або як дії, спрямовані на здійснення переказу коштів. У деяких випадках під розрахунками розуміють дії боржника за грошовим зобов'язанням, які призводять до припинення або заміни цього зобов'язання, наприклад, передавання відступного (ст. 600), новація (ст. 604) або прощення боргу (ст. 605 Цивільного кодексу України). У розрахункових відносинах важливу роль відіграють банківські установи. Банківські операції щодо здійснення розрахунків є одним з основних видів послуг, що банки надають своїм клієнтам [27].

Під розрахунковими відносинами Я.О. Хірс розуміє цивільні акцесорні правовідносини особливого виду, які виникають між суб'єктами основного зобов'язання (в деяких випадках із залученням спеціального суб'єкту) з метою припинення грошового зобов'язання, обумовленого основним правочином, і які після виникнення отримують самостійного та незалежного значення, тобто вже не можуть бути закінченими в інший спосіб як погашення саме грошового зобов'язання [26, с. 108].

В.Ф. Кузьмін вважає, що за своєю природою, метою, об'єктом розрахункові відносини є господарськими і регулюються нормами господарського права, оскільки їх не можливо виділити із системи господарських правовідносин та розкласти на цивільні, фінансові та інші елементи [11, с. 30]. Він визначає розрахункові правовідносини як організовані та врегульовані нормами права самостійного виду грошові відносини, що існують в умовах товарного виробництва та обміну між соціалістичними організаціями, для здійснення грошових платежів через установи банку в процесі господарської діяльності [11, с. 38]. Прихильником такої позиції є також В.В. Лаптев [12].

На думку А.В. Бричко, розрахункові правовідносини слід розглядати як сукупність цивільно-правових і фінансових елементів, оскільки їх штучний поділ може призвести до викривлення справжньої природи цих правовідносин [2]. На комплексність правового регулювання розрахункових відносин вказує також Н.В. Агафонова [1].

О.М. Бандурка та О.П. Гетманець зазначають, що розрахункові правовідносини виникають щоразу, коли законом чи договором встановлюється обов'язок конкретного суб'єкта щодо здійснення грошового платежу. Такий обов'язок може виникати на підставі:

- а) закону (сплата податків, зборів, інших обов'язкових платежів);
- б) рішення державного органу (наприклад, справляння адміністративного штрафу, пені у

зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання);

в) договору (перерахування грошової суми контрагента в цивільно-правових зобов'язаннях або виплата заробітної плати працівникові відповідно до умов трудового договору [25, с. 446].

Розглядаючи розрахункові правовідносини, О.М. Бандурки та О.П. Гетманець також підкреслюють, що ці правовідносини виникають не тільки під час здійснення безготівкових розрахунків. Визначальним моментом для розрахункових правовідносин є наявність зв'язку між його суб'єктами — платником і одержувачем із приводу перерахування визначеної грошової суми [25, с. 447].

Г.Б. Яновицька, В.О. Кучера та інші автори наголошують на тому, що розрахунками є дії, спрямовані на вчинення платежу, що врегульовані нормами права. Метою розрахунків є виконання та документальне оформлення здійснення платником платежу грошових коштів їх одержувачу, яким може бути інша особа або сам платник у випадку переказу платником коштів з одного свого рахунку на інший. Учасниками розрахункових відносин є платник; банк платника, отримувач; банк отримувача, які існують у вигляді: банків та їх філій, юридичних осіб (товариств, установ тощо), фізичних осіб, з рахунків яких списуються або записуються кошти. Обов'язковим учасником розрахункових правовідносин при безготівковій формі розрахунків є банк або інша фінансова установа. Розрахунки готівкою здійснюються між платником і отримувачем без участі банку [28, с. 383].

Основний зміст розрахункових правовідносин розкривається в принципах, на яких базується організація безготівкових розрахунків, зокрема:

— підприємства всіх форм власності повинні зберігати свої грошові кошти як власні, так і позичкові на рахунках в установах банку, за винятком залишків готівки в їх касах у межах встановленого банком ліміту;

— господарюючі суб'єкти мають право вибирати форму розрахунків та способу платежу з числа передбачених чинним законодавством;

— момент здійснення платежу повинен бути максимально наближений до відвантаження товарів, виконання робіт чи надання послуг;

— платежі з рахунку підприємства здійснюються банком за згодою власника рахунку і з дотриманням черговості встановленої керівництвом підприємства, та розрахункової та договірної дисципліни;

— господарюючі суб'єкти мають право вибору банків для відкриття поточних та депозитних рахунків [9].

У фінансах підприємства, як і бухгалтерському обліку, під розрахунками розуміють:

1) здійснення оплати іншим юридичним і фізичним особам отриманих від них товарів, робіт, послуг, праці й інших матеріальних і нематеріальних активів шляхом перерахування або видачі готівки, передачі товарів, виконання робіт або надання послуг, передачі права власності на акції, облігації або частини статутного капіталу та інших матеріальних і нематеріальних активів підприємства;

2) одержання від юридичних і фізичних осіб товарів, робіт, послуг, результатів праці, акцій, облігацій або частини статутного капіталу й інших матеріальних і нематеріальних активів на правах покупця, засновника тощо;

3) одержання від юридичних і фізичних осіб коштів, товарів, робіт, послуг, акцій, облігацій або частини статутного капіталу та інших матеріальних і нематеріальних активів у порядку оплати переданих товарів, робіт, послуг й інших матеріальних і нематеріальних активів;

4) передача готової продукції, товарів, виконання робіт або надання послуг, передача права власності на акції, облігації або частину статутного капіталу та інших матеріальних і нематеріальних активів підприємства на правах постачальника (підрядчика) іншим юридичним і фізичним особам [13, с. 65].

Основу побудови бухгалтерського обліку розрахункових операцій визначає їх класифікація.

За суб'єктами розрахункові операції поділяють на дві групи: розрахунки з юридичними особами та розрахунки з фізичними особами.

Розрахункові операції господарюючого суб'єкта з юридичними особами здійснюються:

1. Із сторонніми особами, такими, що не належать (ні частково, ні цілком) господарюючому суб'єкту:

а) постачальниками та підрядчиками: вітчизняними (готівка, безготівкові, бартерні тощо); іноземними (готівка, безготівкові, бартерні тощо);

б) покупцями та замовниками: вітчизняними (готівка, безготівкові, бартерні тощо); іноземними (готівка, безготівкові, бартерні тощо);

в) засновниками (учасниками, акціонерами): вітчизняними по внесках до статутного капіталу та виплаті дивідендів (відсотків) у готівковій, безготівковій та іншій формі; іноземними по внесках до статутного капіталу та виплаті ди-

відендів (відсотків) у готівковій, безготівковій, бартерній та іншій формі;

г) податковими органами по податках та платежах (безготівкові та інші);

д) органами соціального страхування (безготівкові та інші);

е) іншими підприємствами, установами та організаціями по інших операціях (готівка, безготівкові, бартерні тощо).

2. Із сторонніми особами, такими, що не належить підприємству — дочірними (по взаємних постачаннях, фінансуванню тощо).

До розрахункових операцій господарюючого суб'єкта з фізичними особами належать операції:

1. З працівниками підприємства в готівковій, безготівковій та інших формах:

а) по оплаті праці;

б) по внесках до статутного капіталу,

в) по соціальному страхуванню;

г) по підзвітних сумах;

д) по інших операціях (аліментам, кредитам тощо).

2. Зі сторонніми громадянами в готівковій, безготівковій та інших формах:

а) постачальниками та підрядчиками (вітчизняними і іноземними);

б) покупцями і замовниками (вітчизняними і іноземними);

в) засновниками (учасниками, акціонерами): вітчизняними по внесках до статутного капіталу та виплаті дивідендів (відсотків); іноземними по внесках до статутного капіталу та виплаті дивідендів (відсотків);

г) з іншими громадянами.

Залежно від об'єктів платежів безготівкові розрахунки поділяються на розрахунки за товарними і нетоварними операціями.

Розрахунки за товарними операціями — це взаємні розрахунки підприємств за товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги. Вони є переважними, бо визначають характер і зміст роботи фінансової служби підприємства у сфері розрахунків. Від безперервності та планованості організації розрахунків за товарними операціями вирішальною мірою залежить стан усіх розрахунків підприємства, його фінансовий стан. До другої частини платіжного обороту належить велика група платежів нетоварного характеру, які відбуваються, головним чином, у зв'язку з виконанням усіляких фінансових зобов'язань підприємств [19, с. 72].

У сучасних умовах гроші є невід'ємним атрибутом господарського життя. Тому всі угоди, пов'язані з постачанням матеріальних

цінностей і наданням послуг, завершуються грошовими розрахунками, які можуть приймати як готівкову, так і безготівкову форму. Так, відповідно до ст. 1087 Цивільного кодексу України розрахунки за участю фізичних осіб, не пов'язані зі здійсненням ними підприємницької діяльності, можуть провадитися у готівковій або в безготівковій формі за допомогою розрахункових документів у електронному або паперовому вигляді. Розрахунки між юридичними особами, а також розрахунки за участю фізичних осіб, пов'язані зі здійсненням ними підприємницької діяльності, провадяться переважно в безготівковій формі, проте можуть провадитися також готівкою, якщо інше не встановлено законом [27].

Місцеві розрахунки здійснюються між покупцем і постачальником продукції, якщо їх обслуговує одна установа банку, або коли банк постачальника і банк покупця розміщені в тому самому населеному пункті. Міжміські — це розрахунки, які здійснюються між покупцем і постачальником через банки (постачальника і покупця), що знаходяться в різних регіонах. Міжнародні — це розрахунки, які здійснюються за операціями купівлі-продажу через банк постачальника, яким є зарубіжний банк [17, с. 42—43].

За способом реалізації розрахунки можуть бути:

— прямими, які здійснюються безпосередньо між постачальниками;

— транзитними, які проводяться за наявності проміжних суб'єктів (структур).

За способом отримання платежу розрахунки поділяються на гарантовані, тобто такі, що забезпечують гарантію платежу за рахунок депонування коштів, та негарантовані, за яких платіж не гарантується.

На нашу думку, в грошовому обороті підприємства також можна виокремити:

— розрахунки, які виникають у процесі формування ресурсів підприємства;

— розрахунки, пов'язані з виробничим процесом;

— розрахунки, які виникають у процесі реалізації.

Вищезазначені класифікаційні ознаки можна вважати основними, тому що вони найповніше розкривають сутність заборгованості, котра виникає під час розрахункових відносин.

Класифікацію розрахунків як об'єкту обліку, аналізу та аудиту представлено в таблиці 1.

Передумовою або наслідком розрахункових відносин є заборгованість, що обґрунтовує об'єктивність її виникнення та існування як не-

Таблиця 1. Класифікація розрахунків як об'єкту обліку, аналізу та аудиту

Класифікаційна ознака	Види
Залежно від учасників розрахункових відносин	– дебіторська; – кредиторська
За терміном погашення	– довгострокова; – короткострокова (поточна); – поточна частина довгострокової заборгованості
За національною ознакою	– заборгованість вітчизняних дебіторів та кредиторів; – заборгованість іноземних дебіторів та кредиторів
За ймовірністю погашення	– нормальна; – сумнівна; – безнадійна
За строками платежу	– заборгованість, термін сплати якої не настав; – прострочена заборгованість; – відстрочена заборгованість
За забезпеченістю	– забезпечена (договір страхування, застава, гарантія, вексель); – незабезпечена

Джерело: сформовано автором на підставі [3–5; 24; 29].

Таблиця 2. Складові процесу бухгалтерського обліку

Види бухгалтерського обліку	Процес інформаційного забезпечення
Первинний облік	Документування господарських операцій, їх вимірювання
Поточний облік	Хронологічні та систематичні відображення господарських операцій на підставі первинних документів на рахунках бухгалтерського обліку та регістрах
Узагальнений облік	Підготовка бухгалтерської фінансової звітності, контрольних аналітичних таблиць

від'ємного економічного явища в господарській діяльності підприємств. Вплив заборгованості на діяльність підприємства є неоднозначним, оскільки дебіторська заборгованість зумовлює вилучення оборотних коштів підприємства, а кредиторська — забезпечує тимчасове залучення капіталу. Вона, зокрема, впливає на такі важливі характеристики підприємства, як його ліквідність і фінансова стійкість. Тому значні суми заборгованості підприємства несуть у собі істотні ризики погіршення його платоспроможності та фінансової стійкості. Зазначені аргументи свідчать про особливу актуальність проблеми налагодження ефективної системи управління заборгованістю підприємства. Основною метою функціонування такої системи має бути забезпечення приведення обсягів заборгованості до економічно обґрунтованих рівнів, оптимізація її складу та структур з метою уникнення безнадійних боргів та інших фінансових ризиків. Аналіз сучасного стану заборгованості підприємств України свідчить про наявність в її структурі значних обсягів протермінованої заборгованості. Динаміка останніх років відображає зростання як дебіторської, так і кредиторської заборгованості, що зумов-

лено, на жаль, не зростанням обсягів реалізації, а посиленням кризових явищ. Ефективність управління заборгованістю підприємств значною мірою залежить від якості його інформаційного забезпечення. Основою інформаційного забезпечення є дані бухгалтерського обліку [30, с. 226].

Організація та ведення бухгалтерського обліку є однією із основоположних умов провадження підприємницької діяльності.

Бухгалтерський облік у традиційному трактуванні — це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [8].

Бухгалтерський облік фіксує інформацію про господарську діяльність підприємства, яку складають процеси придбання, виготовлення та реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг). Виникнення дебіторської та кредиторської заборгованості характерне для всіх зазначених процесів, які утворюють "нормальний операційний цикл". Водночас найбільш характерним є виникнення дебіторської заборгованості саме для процесу реалізації, а креди-

Таблиця 3. Первинна документація з обліку розрахунків з постачальниками і підрядчиками

Господарська операція	Документ	Місце складання	Хто складає
Надходження товарно-матеріальних цінностей від постачальників	Товарно-транспортна накладна, податкова накладна	Зовнішній	Постачальник
Розрахунки з постачальниками	Платіжне доручення, товарно-транспортна накладна, рахунок-фактура	Внутрішній	Бухгалтер з обліку розрахунків
Оприбуткування товарно-матеріальних цінностей	Накладна, приймальний акт	Внутрішній	Матеріально-відповідальна особа
Приймання товарно-матеріальних цінностей, що надійшли без документів	Акт про приймання товару без рахунку фактури постачальника	Внутрішній	Комісія
Внутрішнє переміщення товарно-матеріальних цінностей	Накладна	Внутрішній	Матеріально-відповідальна особа

Джерело: сформовано автором на підставі [9; 15; 21—23].

торської заборгованості — для процесу придбання (постачання).

Складовими бухгалтерського обліку дебіторської та кредиторської заборгованості, яка виникає в результаті здійснення розрахунків між суб'єктами господарювання є первинний, поточний та узагальнюючий облік (табл. 2).

Бухгалтерський облік дебіторської та кредиторської заборгованості у системі управління підприємством повинен здійснюватися із моменту підписання договору, де зазначаються суть і умови угоди, обов'язки сторін щодо виконання умов домовленості і відповідальність сторін у разі порушення таких зобов'язань.

Визначення поняття договору та видів договорів здійснено у Цивільному кодексі України. Стаття 626 ЦКУ трактує поняття "договір" як домовленість двох або більше сторін, спрямовану на встановлення, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків [27].

Види договорів, які є підставою для інформування відповідальних осіб щодо розрахунку з дебіторами та кредиторами, описано у ЦКУ.

Умовно такі договори можна поділити на три групи:

— для регулювання довгострокової дебіторської та кредиторської заборгованості — довгострокового вексельного забезпечення;

— для регулювання поточної дебіторської та кредиторської заборгованості — договір купівлі-продажу; договір поставки; договір міни; договір комісії;

— для регулювання права вимоги інкасації дебіторської заборгованості — договір доручення; договір факторингу; договір цесії.

Бухгалтерські записи формуються в момент переходу права власності на товари (роботи,

послуги), підставами для здійснення яких є первинні документи. Визначення поняття "первинний документ" надається Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Відповідно до статті 1 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" первинний документ — це документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення [8]. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку первинні документи визначають як "письмові свідоцтва, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення" [22].

Рух первинних документів як складових системи інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку дебіторської та кредиторської заборгованості необхідно регулювати шляхом створення графіка документообігу. Графік документообігу впроваджується в систему управління підприємством наказом керівника. Оформлення графіка документообігу може бути як схематичним, так і у вигляді переліку робіт зі створення, перевірки й обробки документів із зазначенням відповідальних осіб, термінів виконання та взаємозв'язку з іншими виконавцями за центрами відповідальності.

Первинні документи з обліку розрахунків з постачальниками та підрядчиками представлені нами у таблиці 3.

На підставі первинних документів працівниками бухгалтерії здійснюються хронологічні та систематичні відображення господарських

Таблиця 4. Відображення в обліку розрахунків, що виникають у процесі формування ресурсів підприємства

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		дебет	кредит
1.	Оприбутковані фактично отримані від постачальників:		
	– сировина і матеріали	201	631
	– паливо	203	631
	– будівельні матеріали	205	631
	– запасні частини	207	631
	– матеріали сільськогосподарського призначення	208	631
2.	Відображена заборгованість при одержанні МШП від постачальників	22	631
3.	Відображення суми за договором постачання:		
	– при придбанні основних засобів за плату	152	631
	– при придбанні нематеріальних активів	154	632
4.	Витрати на обслуговування та ремонт, які здійснені для забезпечення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання:		
	– основних засобів виробничого призначення	23, 91	631
	– основних засобів, що забезпечують збут продукції	93	631
	– основних засобів загальногосподарського призначення	92	631
	– основних засобів, що використовуються для виконання досліджень та розробок	941	631
	– основних засобів житлово-комунального господарства і об'єктів соціально-культурного призначення	949	631
5.	Відображення затрат з реконструкції, модифікації її, забудови, дообладнання об'єктів основних засобів	152	631
6.	Відображено ПДВ згідно з податковими деклараціями постачальників	641, 644	631
7.	Оплачено постачальникам і підрядчикам:		
	– з поточного рахунка в національній валюті	631	311
	– з поточного рахунка в іноземній валюті	632	312
	– через акредитив	631	313
	– виданими векселями	631	51, 62
	– за рахунок позик банку	631	50, 60
8.	Погашена заборгованість постачальникам товарами, готовою продукцією, роботами та послугами	631	701, 702, 703
9.	Проведено залік взаємної заборгованості за додатковою угодою	631	361
10.	Видано аванс постачальнику або підрядчику	371	311
11.	Зараховано постачальнику за попередньо виданим авансом	631	371
12.	Пред'явлені претензії до постачальників за недостачу вантажів, невідповідність тарифів по перевезеннях	374	631
13.	Відображена сума платежів, що надійшла на поточний рахунок по претензіях	311	374

Джерело: сформовано автором на підставі [10; 18; 20].

операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Кредиторська заборгованість, яка виникає в результаті здійснення розрахунків між суб'єктами господарювання в процесі формування ресурсів підприємства складається з таких видів:

- розрахунки з вітчизняними постачальниками (субрахунок 631);
- розрахунки з іноземними постачальниками (субрахунок 632);
- розрахунки з учасниками ПФГ (субрахунок 633);
- розрахунки за податками і платежами (рахунок 64);
- короткострокові векселі видані (рахунок 62).

Дебіторська заборгованість, яка виникає в результаті здійснення розрахунків між суб'єктами господарювання в процесі формування ресурсів підприємства складається з таких видів:

– розрахунки за виданими авансами (субрахунок 371);

– розрахунки за претензіями (субрахунок 374).

Облік розрахунків з постачальниками бухгалтерія підприємства веде на пасивному синтетичному рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками". Однак, як свідчить практика, рахунок 63 не дозволяє отримувати оперативну інформацію для управління фінансово-розрахунковими операціями, оскільки не показує заборгованості за кожним договором, не характеризує поточну заборгованість, термін сплати якої ще не настав, а яка вже прострочена.

Власюк Г.В. для полегшення ведення бухгалтерського обліку кредиторської заборгованості за конкретними договорами пропонує ввести у План рахунків додатковий позабалансовий рахунок 10 "Кредиторська заборгованість" з відповідними до нього субрахунками [6, с. 41]:

Таблиця 5. Відображення в обліку розрахунків, що виникають в процесі реалізації

№ п/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
			дебет	кредит
1	Накладна	Списано сільськогосподарську продукцію, яка оцінена за справедливою вартістю, на реалізацію	901	27
2	Рахунок	Відображено дохід від реалізації с.-г. продукції, яка оцінена по справедливій вартості	36	701
3	Податкова накладна	Зменшено дохід на суму ПДВ	701	641
4	Виписка банку, ПКО	Погашено покупцем заборгованість	30, 31	36
5	Виписка банку	Перераховано ПДВ до бюджету	641	311
6	Розрахунок бухгалтерії	На фінансові результати списуються доходи від реалізації сільськогосподарської продукції	701	791
7	Розрахунок бухгалтерії	Списується на фінансові результати вартість реалізованої сільськогосподарської продукції	791	901
8	Вексель	Одержано короткостроковий вексель від покупців і замовників	34	36
9	Договір, акт приймання-передачі векселя	Передано короткостроковий вексель за індосаментом	63	34
10	Довідка бухгалтерії	Списано забезпечену короткостроковим векселем дебіторську заборгованість, що визнана безнадійною і виникнення якої не пов'язано з реалізацією товарів, робіт, послуг	944	34
11	Договір, довідка бухгалтерії	Відновлено суму заборгованості покупця, що раніше була визнана безнадійною, в результаті зміни його фінансового стану	36	716
12	Довідка бухгалтерії	Нараховано резерв сумнівних боргів	944	38

Джерело: сформовано автором на підставі [10; 18; 20].

— 101 "Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, термін сплати якої ще не настав з вітчизняними постачальниками";

— 102 "Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, термін сплати якої ще не настав з іноземними постачальниками";

— 103 "Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, прострочена з вітчизняними постачальниками";

— 104 "Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, прострочена з іноземними постачальниками".

Ми також підтримуємо думку Я.М. Демченко та В.М. Прохорової, які зазначають, що такий поділ дійсно доцільно робити, але краще на субрахунках другого порядку до рахунка 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками". Зокрема у складі субрахунку 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками" відкриваються наступні аналітичні рахунки: 631.1 "Заборгованість перед вітчизняними постачальниками, термін сплати якої ще не настав"; 631.2 "Відстрочена заборгованість перед вітчизняними постачальниками"; 631.3 "Прострочена заборгованість перед вітчизняними постачальниками" [7].

Відображення в обліку розрахунків між господарюючими суб'єктами, які виникають в

процесі формування ресурсів підприємств представимо у таблиці 4.

Дебіторська заборгованість, яка виникає в результаті здійснення розрахунків між суб'єктами господарювання в процесі реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) складається з таких видів:

— розрахунки з вітчизняними покупцями (субрахунок 361);

— розрахунки з іноземними покупцями (субрахунок 362);

— розрахунки з учасниками ПФГ (субрахунок 363);

— розрахунки за гарантійним забезпеченням (субрахунок 364);

— розрахунки за податками і платежами (рахунок 64);

— короткострокові векселі одержані (рахунок 34);

— резерв сумнівних боргів (субрахунок 38).

Кредиторська заборгованість, яка виникає в результаті здійснення розрахунків між суб'єктами господарювання в процесі реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) складається з таких видів:

— розрахунки за авансами одержаними (субрахунок 681).

Відображення в обліку розрахунків між господарюючими суб'єктами, які виникають у процесі реалізації продукції (робіт, послуг) представимо у таблиці 5.

Згідно з Методичними рекомендаціями щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 р. № 390 [16] для обліку розрахунків, відображених на рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" призначений Журнал-ордер № 3 В с.-г. та Реєстр операцій за розрахунками з постачальниками (підрядниками) № 3.3 с.-г. Облік розрахунків у реєстрах журнально-ордерної форми здійснюють незалежно від величини суми рахунку-фактури і форми розрахунків. У разі значної кількості розрахункових операцій дані попередньо накопичують у "Реєстрі операцій за розрахунками з постачальниками (підрядниками)" ф. № 3.3 с.-г., який відкривається на кожного постачальника або підрядника. Щомісяця обороти із реєстрів переносять у Журнал-ордер № 3 В с.-г.

Для обліку формування доходів і результатів діяльності використовують Журнал-ордер № 6 с.-г., де відображають операції за рахунками: 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками", 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід", 72 "Дохід від участі в капіталі", 73 "Інші фінансові доходи", 74 "Інші доходи", 79 "Фінансові результати". Записи в Журнал-ордер № 6 с.-г. з кредиту рахунку 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками" здійснюють на підставі Відомості № 6.6 с.-г. аналітичного обліку по рахунку 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками". У Відомості № 6.6 с.-г. наводиться перелік всіх покупців і замовників за звітний період або заборгованість за попередні періоди. За кожним з них показуються залишки на початок і кінець місяця і обороти за дебетом і кредитом за звітний період. Заповнюється відомість на підставі реєстрів № 6.1 с.-г., № 6.2 с.-г., первинних документів та аркушів-розшифровок.

На рахунку 37 "Розрахунки з різними дебіторами" в Журнал-ордері № 3 Б с.-г. та відомості № 3.2 с.-г. ведеться облік розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю з різними дебіторами за авансами виданими, за претензіями та за іншими операціями.

Для обліку розрахунків за податками та платежами призначено окремий бланк Журналу-ордера № 3 Г с.-г. та відомість аналітичного обліку № 3.5 с.-г. "Відомість аналітичного обліку розрахунків з бюджетом".

Для обліку векселів призначено окремий бланк Журналу-ордера № 3 Б с.-г. та відомість аналітичного обліку № 3.1 с.-г. "Відомість аналітичного обліку одержаних і виданих векселів".

Фінансова звітність — бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Загальні вимоги до фінансової звітності викладено у ст. 11—14 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" та у НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". Метою складання фінансової звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів та зміни у власному капіталі підприємства, яка необхідна для прийняття управлінських рішень [8; 18].

До складу фінансової звітності підприємств (крім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва, визнаних такими відповідно до чинного законодавства) включаються такі звіти [18]:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. № 1);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. № 2);
- Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3);
- Звіт про власний капітал (ф. № 4);
- Примітки до фінансової звітності (ф. № 5).

Основна узагальнена інформація про дебіторську та кредиторську заборгованість за товарними операціями підприємства наведена у Балансі (Звіті про фінансовий стан) та Примітках до фінансової звітності.

Крім цього, нарахування резерву сумнівних боргів відображається в складі статті "Інші операційні витрати" форми № 2 "Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)" у рядку 2180.

Використання комп'ютерної техніки є важливою умовою покращення обліку. Внаслідок цього відбуваються значні зміни до організації бухгалтерського обліку, з допоміжного засобу обчислювальна техніка перетворюється на визначальний фактор організації обліку. Застосування комп'ютерів дало б змогу автоматизувати робоче місце бухгалтера, що значно покращувало б інформаційне забезпечення органів управління; посилення контролю за дотриманням встановлених норм і лімітів, економією і раціональним витрачанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів; створення сприятливих умов для інтеграції збору, об-

робки і використання даних. Одноразові стратегічні рішення можуть бути засновані на будь-якій інформаційній базі, навіть у традиційній системі бухгалтерського обліку. Однак достатньо мати регулярний та систематичний збір стратегічно важливої інформації, щоб говорити про стратегічний управлінський облік. Його характерною особливістю є існування систематичної інформаційної підтримки у разі прийняття стратегічних рішень [14].

ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ

Таким чином, можна зазначити, що важливою складовою фінансово-економічної діяльності будь-якого підприємства є розрахунки з контрагентами, у т. ч. за товарними операціями. Вони нерозривно пов'язані з вхідними та вихідними грошовими потоками, які складають основу процесу забезпечення безперервної діяльності суб'єктів господарювання. Затягування строків отримання платежів та погашення зобов'язань приводить до сповільнення операційного циклу та зниження ділової активності підприємства. Ефективність управління дебіторською та кредиторською заборгованістю підприємств значною мірою залежить від якості його інформаційного забезпечення, а основою інформаційного забезпечення виступають саме дані бухгалтерського обліку.

Література:

1. Агафонова Н.В. Фінансово-правові аспекти розрахункових правовідносин // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. — Серія: Юридичні науки. — 2001. — № 2. — С. 23—26.
2. Бричко А.В. Правовые основы деятельности Госбанка СССР как расчетного центра страны: автореф. дис... канд. юрид. наук. — М., 1966.
3. Бродська І.І. Ефективність управління дебіторською та кредиторською заборгованостями підприємства: обліково-аналітичний аспект / І. І. Бродська // Економічні науки. Сер.: Економіка та менеджмент. — 2012. — Вип. 9 (2). — С. 75—81.
4. Волович О.Б. Сутність та класифікація заборгованості підприємства / О.Б. Волович // Економічний простір. — 2012. — № 66. — С. 195—203.
5. Гончарук Р.П. Сутність та класифікація кредиторської заборгованості: колізії наукових підходів / Р.П. Гончарук // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. — 2012. — № 1 (59). — С. 48—51.

6. Власюк Г.В. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками / Г.В. Власюк // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. — 2009. — № 5. — С. 40—44.

7. Демченко Я.М. Шляхи вдосконалення обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками / Я.М. Демченко, В.М. Прохорова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер.: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. — 2014. — Вип. 1. — С. 96—108.

8. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-XIV.

9. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: постанова Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22.

10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.

11. Кузьмин В.Ф. Кредитные и расчётные правоотношения в промышленности. — М., 1975.

12. Лаптев В.В. Предмет и система хозяйственного права. — М.: "Юрид. лит.". — 1969.

13. Лісничка Т.В. Особливості класифікації розрахункових операцій підприємств / Т.В. Лісничка // Управління розвитком. — 2014. — № 15 (178). — С. 63—66.

14. Марущак А. Концептуальні основи формування інформаційних потоків стратегічного управлінського обліку [Електронний ресурс] / Леся Марущак, Ольга Павликівська // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2015. — Вип. 2 (13). — С. 237—244.

15. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2.

16. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затвержені наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 р. № 390.

17. Бердар М.М. Фінанси підприємств: навч. посіб. — К.: Центр учбової літератури, 2010. — 352 с.

18. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://vobu.ua/ukr/documents/accounting/item/natsionalni-polozhennya-standarti-bukhgalterskogo-obliku?app_id=24

19. Непочатенко О.О. Фінанси підприємств [текст]: підручник / О.О. Непочатенко, Н.Ю. Мельничук. — К.: "Центр учбової літератури", 2013. — 504 с.

20. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.

21. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

22. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88.

23. Про затвердження типових первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів: наказ Мінстату України від 21.06.96 р. № 193.

24. Пустьяк О.В. Ефективність управління кредиторською заборгованістю за товари, роботи, послуги: обліково-аналітичний аспект / О.В. Пустьяк, Я.М. Демченко // Економіка і регіон. — 2015. — № 3. — С. 88—95.

25. Фінансове право: підручник / За заг. ред. О.М. Бандурки та О.П. Гетманець; Ю.М. Жорнокуй, О.В. Кашкар'ова, Т.В. Колесник та інші. — Х.: Екограф, 2015. — 500 с.

26. Хірс Я.О. Теоретико-правові питання розрахунків / Я.О. Хірс // Юридичний вісник. — 2013. — № 3 (28). — С. 108—112.

27. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV.

28. Цивільне право України: навчальний посібник / Кол. авторів; за ред. Г.Б. Яновицької, В.О. Кучера. — Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2011. — 468 с.

29. Чорненька О.Б. Напрями вдосконалення обліку дебіторської та кредиторської заборгованості на підприємствах / О.Б. Чорненька // Наукові записки [Української академії друкарства]. — 2016. — № 2. — С. 259—269.

30. Чорненька О.Б. Основні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління заборгованістю підприємства / О.Б. Чорненька // Наукові записки [Української академії друкарства]. — 2016. — № 1. — С. 226—234.

References:

1. Ahafonova, N.V. (2001), "Financial and legal aspects of the settlement relationship", *Visnyk Kyivs'koho natsional'noho universytetu imeni Tarasa Shevchenka*, pperiia: Yurydychni nauky, vol. 2, pp. 23—26.

2. Brychko, L.V. (1966), "The legal basis of the State Bank of the USSR as the settlement center of the country", Ph.D. Thesis, Law, Moscow, Russia.

3. Brods'ka, I.I. (2012), "Efficiency of management of receivables and payables of the enterprise: accounting and analytical aspect", *Ekonomichni nauky. Ser.: Ekonomika ta menedzhment*, vol. 9 (2), pp. 75—81.

4. Volovych, O.B. (2012), "The nature and classification of debt of the enterprise", *Ekonomichnyj prostir*, vol. 66, pp. 195—203.

5. Honcharuk, R.P. (2012), "The nature and classification of accounts payable: conflicts of scientific approaches", *Visnyk Zhytomyrs'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Seriiia: Ekonomichni nauky*, vol. 1 (59), pp. 48—51.

6. Vlasiuk, H.V. (2009), "Ways to improve the accounting of payments with suppliers", *Derzhava ta rehiony. Seriiia: Ekonomika ta pidpryemnytstvo*, vol. 5, pp. 40—44.

7. Demchenko, Ya.M. and Prokhorova, V.M. (2014), "Ways to improve the accounting of payments with suppliers and contractors", *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalters'koho obliku, kontroliu i analizu. Ser.: Bukhhalters'kyj oblik, kontrol' i analiz*, vol. 1, pp. 96—108.

8. Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 15 Dec 2019).

9. National Bank of Ukraine (2004), "Instruction on non-cash payments in Ukraine in national currency", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04> (Accessed 15 Dec 2019).

10. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "Instruction on the application of the Plan of accounts for the accounting of assets, capital, liabilities and business transactions of enterprises and organizations", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (Accessed 15 Dec 2019).

11. Kuz'myn, V.F. (1975), *Kredytnye y raschiotnye pravootnosheniya v promyshlennosti* [Credit and settlement legal relations in the industry], Moscow, Russia.

12. Laptev, V.V. (1969), *Predmet y systema khoz'ajstvennoho prava* [The subject and system of commercial law], Yuryd. lyt., Moscow, Russia.

13. Lisnycha, T.V. (2014), "Features of classification of settlement operations of enterprises", *Upravlinnia rozvytkom*, vol. 15 (178), pp. 63—66.

14. Maruschak L. and Pavlykivs'ka, O. (2015), "Conceptual bases of formation of information

flows of strategic management accounting", *Sotsial'no-ekonomichni problemy i derzhava*, vol. 2 (13), pp. 237—244.

15. Ministry of Finance of Ukraine (2007), Order "Methodical recommendations for inventory accounting", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07> (Accessed 15 Dec 2019).

16. Ministry of agrarian policy of Ukraine (2009), Order "Methodical recommendations for the use of registers of the log-order form of accounting for agricultural enterprises", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v03905-55-09> (Accessed 15 Dec 2019).

17. Berdar, M.M. (2010), *Finansy pidpriemstv* [Business finance], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.

18. Ministry of Finance of Ukraine (2019), "National accounting standards", available at: http://vobu.ua/ukr/documents/accounting/item/natsionalni-polozhennya-standarti-bukhgalterskogo-obliku?app_id=24 (Accessed 15 Dec 2019).

19. Nepochatenko, O.O. and Mel'nychuk, N.Yu. (2013), *Finansy pidpriemstv* [Business finance], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.

20. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "Plan of accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (Accessed 15 Dec 2019).

21. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 15 Dec 2019).

22. Ministry of Finance of Ukraine (1995), Order "Provisions for documentary support of accounting records", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (Accessed 15 Dec 2019).

23. Ministry of Statistics of Ukraine (1996), "On the approval of standard primary accounting documents for the accounting of raw materials", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96> <http://www.ukrstat.gov.ua/> (Accessed 15 Dec 2019).

24. Pustiak, O.V. and Demchenko, Ya.M. (2015), "Effectiveness of the management of accounts payable for goods, works, services: accounting and analytical aspect", *Ekonomika i rehion*, vol. 3, pp. 88—95.

25. Zhornokuj, Yu.M. Kashkar'ova, O.V. and Kolesnyk, T.V. (2015), *Finansove pravo* [Financial law], Ekohraf, Kharkiv, Ukraine.

26. Khirs, Ya.O. (2013), "Theoretical and legal issues of calculations", *Yurydychnyj visnyk*, vol. 3 (28), pp. 108—112.

27. Verkhovna Rada of Ukraine (2003), "The Civil Code of Ukraine", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (Accessed 10 Dec 2019).

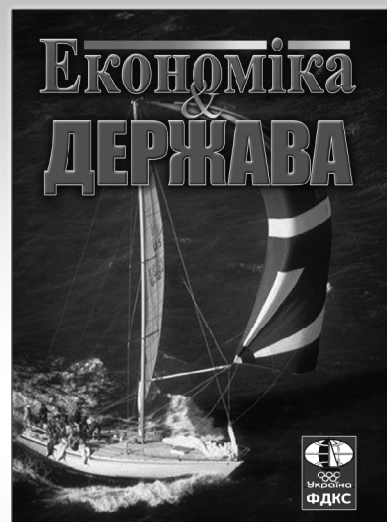
28. Yanovyts'ka, H.B. and Kucher, V.O. (2011), *Tsyvil'ne pravo Ukrainy* [Civil Law of Ukraine], L'vivskiy derzhavnyj universytet vnutrishnikh sprav, L'viv, Ukraine.

29. Chornen'ka, O.B. (2016), "Areas of improvement of accounts receivable and payable at enterprises", *Naukovi zapysky Ukrain'skoi akademii druzarstva*, vol. 2, pp. 259—269.

30. Chornen'ka O.B. (2016), "The main aspects of accounting and analytical support of debt management of the enterprise", *Naukovi zapysky Ukrain'skoi akademii druzarstva*, vol. 1, pp. 226—234.

Стаття надійшла до редакції 19.12.2019 р.

**Науково-практичний журнал
«ЕКОНОМІКА ТА ДЕРЖАВА»**



Передплатний індекс: 01751

Виходить 12 разів на рік

**наукове фахове видання України
З ПИТАНЬ ЕКОНОМІКИ
(Категорія «Б»)**

Наказ Міністерства освіти і науки України від 28.12.2019 №1643

Спеціальності – **051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.**

www.economy.in.ua

e-mail: economy_2008@ukr.net

тел.: (044) 223-26-28

(044) 458-10-73