

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА
ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
освітнього ступеня «Магістр»

на тему: **СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ТА ОПТИМІЗАЦІЯ ОБЛІКУ
І КОНТРОЛЮ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ
У ПРИВАТНОМУ АКЦІОНЕРНОМУ ТОВАРИСТВІ «ЛЬВІВСЬКИЙ
ХОЛОДОКОМБІНАТ» М. ЛЬВІВ**

Виконав: студент 2 курсу, гр. ОП – 2 маг
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва)

Виbach А.М.
(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доц. Андрушко Р.П.
(Прізвище та ініціали)

Рецензент:
(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ 2023

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА
ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступінь «Магістр»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.
(звання, ступінь, прізвище та ініціали)

«____» _____ 2022 року

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА**

Вибач Андрію Миколайовичу
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Сучасні тенденції розвитку та оптимізація обліку і контролю довгострокових зобов'язань у Приватному акціонерному товаристві «Львівський холодокомбінат» м. Львів»

Керівник роботи: Андрушко Р.П., к.е.н., доцент
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджено наказом ЛНУП від «30» червня 2022 р. № 137/К-С

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до «12» лютого 2023 року

3. Вихідні дані до проекту (роботи) спеціальна література, нормативно-правові акти, первинна і зведена документація, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, фінансова, статистична та податкова звітності

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити). ВСТУП.

1.1 РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИКО-ЕМПІРИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА. 1.1. Економічний зміст довгострокових зобов'язань їх характеристика та оцінка в сучасних умовах. 1.2. Раціоналізація обліку та контролю довгострокових зобов'язань підприємства. 1.3. Методика досліджень у сфері обліку довгострокових зобов'язань.

РОЗДІЛ II. ОЦІНКА ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ. 2.1. Оцінка господарської діяльності та аналіз основних фінансово-економічних показників ПАТ «Львівський холодокомбінат». 2.2. Організація системи обліку довгострокових зобов'язань та відображення їх у фінансовій звітності підприємства. 2.3. Особливості проведення контролю довгострокових зобов'язань. 2.4. Стан екологічної безпеки та шляхи його покращення.

РОЗДІЛ III. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ. 3.1. Організація формування облікової політики в частині обліку

довгострокових зобов'язань. 3.2 Рефлексійна база науково-технічних розробок в частині обліку і аналізу довгострокових зобов'язань. 3.3 Оптимізація внутрішньогосподарського контролю довгострокових зобов'язань.

РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ. У ПАТ «ЛЬВІВСЬКИЙ ХОЛОДОКОМБІНАТ». 4.1. Аналіз стану охорони праці. 4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування. 4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці. 4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік графічного матеріалу таблиці, схеми, рисунки

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
З охорони праці та захисту населення			
Стан екологічної безпеки та шляхи його покращення			

7. Дата видачі завдання «30» 06 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломного проекту (роботи)	Строк виконання етапів (роботи)
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки для дипломної роботи).	30.06.22 - 30.09.22р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	01.10.22- 21.11.22р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Розробка питань з охорони праці та захисту населення. Розробка питань з охорони природи (написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій; питань з охорони праці і захисту населення; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	22.11.22р.- 26.12.22р.
4.	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	27.12.22р.- 12.02.23р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	13.02.2023р.

Студент _____ Вибач А.М.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____ Андрушко Р.П.
(підпис) (прізвище та ініціали)

УДК 631.162:232.025.12:334

Кваліфікаційна робота: 101 сторінки текстової частини, 22 рисунків, 37 таблиць, 50 позицій літературних джерел.

Сучасні тенденції розвитку та оптимізація обліку і контролю довгострокових зобов'язань у Приватному акціонерному товаристві «Львівський холодокомбінат» м. Львів. Вибач А.М. - Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування. - Дубляни, Львівський НУП, 2023.

Текстова частина включає вступ, чотири розділи, висновки і пропозиції, список використаних джерел.

В першому розділі розкрито економічну сутність довгострокових зобов'язань їх класифікацію та оцінку. Здійснено огляд сучасної законодавчої бази, нормативно-правових документів та міжнародних стандартів обліку та звітності щодо довгострокових зобов'язань. Охарактеризовано методикау досліджень із обліку та контролю довгострокових зобов'язань .

В другому розділі подано оцінку діяльності ПАТ «Львівський холодокомбінат» та аналіз фінансово-економічних показників, досліджено організацію системи обліку довгострокових зобов'язань та відображення їх у фінансовій звітності підприємства. Висвітлено особливості та методикау проведення контролю довгострокових зобов'язань.

У третьому розділі вказані сучасні тенденції оптимізації обліку та контролю довгострокових зобов'язань для потреб управління, зокрема розкрита рефлексійна база науково-технічних розробок в частині обліку, аналізу та внутрішньогосподарського контролю довгострокових зобов'язань.

У четвертому розділі розкрито стан охорони праці у ПАТ «Львівський холодокомбінат» та розроблено заходи його покращення.

На підставі теоретичного матеріалу та практичного доробку зроблені аргументовані висновки та пропозиції.

Анотація

Досліджено сучасний економічний зміст довгострокових зобов'язань, подана їх оцінка, класифікація відповідно до сучасних методичних вимог та міжнародних стандартів обліку. Проведено оцінку фінансово-економічних показників досліджуваного підприємства. Висвітлено організаційну систему обліку та контролю довгострокових зобов'язань. Обґрунтовано основні положення щодо формування ефективної облікової політики в частині обліку довгострокових зобов'язань та оптимізації внутрішньогосподарського контролю в умовах застосування рефлексійної бази науково-технічних розробок.

The summary

The modern economic content of long-term liabilities is studied, their assessment, classification in accordance with modern methodological requirements and international accounting standards is presented. An assessment of the financial and economic indicators of the investigated enterprise was carried out. The organizational system of accounting and control of long-term liabilities is highlighted. The main provisions regarding the formation of an effective accounting policy in terms of accounting for long-term liabilities and optimization of intra-economic control in the conditions of the application of the reflective base of scientific and technical developments are substantiated.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ЕМПІРИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ	
ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА.....	10
1.2 Економічний зміст довгострокових зобов'язань їх характеристика та оцінка в сучасних умовах.....	10
1.2 Раціоналізація обліку та контролю довгострокових зобов'язань підприємства.....	20
1.3 Методика досліджень у сфері обліку довгострокових зобов'язань.....	27
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ	
ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ.....	30
2.1 Оцінка господарської діяльності та аналіз основних фінансово-економічних показників ПАТ “Львівський холодокомбінат”.....	30
2.2 Організація системи обліку довгострокових зобов'язань та відображення їх у фінансовій звітності підприємства.....	37
2.3 Особливості проведення контролю довгострокових зобов'язань	55
2.4 Стан екологічної безпеки та шляхи його покращення.....	61
РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ	
ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ.....	65
3.1 Організація формування облікової політики в частині обліку довгострокових зобов'язань.....	65
3.2 Рефлексійна база науково-технічних розробок в частині обліку і аналізу довгострокових зобов'язань	70
3.3 Оптимізація внутрішньогосподарського контролю довгострокових зобов'язань	75
РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ У ПАТ «ЛЬВІВСЬКИЙ ХОЛОДОКОМБІНАТ».....	
4.1 Аналіз стану охорони праці.....	85
4.2 Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування.....	87
4.3 Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці	89
4.4 Безпека в надзвичайних ситуаціях	90
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	93
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	96

ВСТУП

Актуальність теми. Важливою умовою розвитку бізнесу, відповідно до обраної економіко-фінансової стратегії, є його висока інвестиційна активність. Інвестиційна діяльність підприємства є одним з найважливіших аспектів фінансової діяльності будь-якого приватного підприємства, що динамічно розвивається, а управління ним є пріоритетним у довгостроковій перспективі.

Коли суб'єкт господарювання приймає рішення про довгострокове капіталовкладення, то очікує, що вкладені гроші принесуть певну вигоду в майбутньому. Довгострокові інвестиції - вкладення в такі активи, зокрема як обладнання, будівлі та споруди, які використовуються для розробки та виробництва інноваційних продуктів.

Джерелом фінансування довгострокових проектів підприємств є зобов'язання. Практично всі великі підприємства, використовують довгострокові зобов'язані на термін більше одного року.

Зобов'язання довгострокові - це частина його зобов'язань, яка має значне значення для фінансування діяльності товариства та розвитку. Співвідношення зобов'язань підприємства до власного капіталу свідчить про фінансову стійкість й незалежність та можливість виживання на ринку.

Відсутність ефективного обліку зобов'язань підприємства та його контролю може призвести до значних збитків і навіть до банкрутства. Відтак, облік, який правильно відображає довгострокові зобов'язання бізнесу, як джерело фінансування його розвитку, є одним із першочергових завдань будь-якої компанії, що й визначає актуальність обраного напрямку дослідження.

Тому основними завданнями є забезпечення точності формування інформації про зобов'язання в системі обліку, розкриття інформації про них у звітності та відповідність зобов'язань в облік прийнятим стандартам.

Для підвищення аналітичності обліку необхідна його раціональна організація, що забезпечується вдосконаленням документообігу. Що дасть можливість при мінімальних затратах проводити контроль та аналіз діяльності

підприємства.

Належно організований документообіг сприяє своєчасній інформації про зобов'язання, а відтак, її аналізу для управлінських рішень і забезпечення ефективної діяльності підприємства.

Актуальним питанням обліку, контролю та аналізу зобов'язань присвячені наукові доробки як вітчизняних вчених, серед них можна виділити: С. Голов, В. Завгородній, В. Сопко та праці зарубіжних науковців: Д. Блейка, А. Велша та ін.

Але раціоналізації обліку, звітності і контролю довгострокових зобов'язань за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку потребує подальших досліджень в ринкових умовах господарювання та цифрових технологій чим і обумовлено вибір теми кваліфікаційної роботи.

Метою дослідження є оптимізація обліку в частині довгострокових зобов'язань на основі контрольно-аналітичного забезпечення та сучасних тенденцій розвитку.

Завдання кваліфікаційної роботи:

- дослідити класифікаційні аспекти зобов'язань та охарактеризувати їх види та оцінку;
- висвітлити останні змін у нормативно-законодавчих актах та визначити необхідність їх відображення в обліковій політиці підприємства;
- обґрунтувати організацію системи обліку довгострокових зобов'язань та їх відображення у звітності;
- розкрити організаційні процедури та методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю довгострокових зобов'язань на підприємстві;
- вказати сучасні тенденції оптимізації обліку та контролю довгострокових зобов'язань для потреб управління.

Об'єктом дослідження є ПАТ «Львівський Холодокомбінат».

Предметом дослідження визначено теоретичні, методологічні та прикладні аспекти обліку і контролю довгострокових зобов'язань з урахуванням галузевої специфіки та міжнародних стандартів.

Методика дослідження В ході наукових пошуків використовували наступні методичні прийоми та способи: порівняння – для співставлення даних, виявлення спільних рис та відмінностей процесів і явищ; аналізу та синтезу – для деталізації об'єкта дослідження на складові частини; групування – для виявлення залежності показників і концептуальних ознак; табличний (графічний) - наочне зображення результатів дослідження; середніх і відносних величин – дослідження рівня використання облікової інформації в управлінській діяльності.

Інформаційною основою роботи є: річна фінансова і статистична звітність; первинні та зведені документи; реєстри обліку, нормативно-правові документи; наукова й спеціальна література.

Наукова новизна полягає в обґрунтуванні основних аспектів визнання зобов'язань, їх класифікації та оцінці; проведеному аналізу відповідності положень (стандартів) бухгалтерського обліку щодо обліку довгострокових зобов'язань міжнародним стандартам обліку та фінансової звітності; формування облікової інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також розробки заходів щодо посилення системи контролю за довгостроковими зобов'язаннями.

Практична цінність роботи полягає у можливостях використання теоретичних та нормативних засад й практичних рекомендацій щодо оптимізації обліку і контролю довгострокових зобов'язань для потреб управління.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ЕМПІРИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст довгострокових зобов'язань їх характеристика та оцінка в сучасних умовах

На сьогодні довгострокові зобов'язання відіграють дуже важливу роль у господарській діяльності підприємств. Суть цього об'єкта бухгалтерського обліку, тобто його тлумачення та визначення, практично збігаються у вітчизняних і зарубіжних стандартах, але є істотні відмінності, наприклад в оцінці довгострокових зобов'язань. Крім того, є відмінності в структурі, тобто наповненні міжнародних стандартів і національних стандартів.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (в редакції від 14.11.2020р.), тлумачення терміну «зобов'язання» є таким: «виникає із заборгованості підприємства внаслідок минулих подій та очікуваного майбутнього погашення, призведе до скорочення ресурсів компанії, що відображає економічні вигоди» [43].

У П(С)БО 11 «Зобов'язання» зобов'язання визнається, якщо його вартість може бути достовірно встановлена та існує ймовірність того, що майбутні економічні вигоди будуть зменшені внаслідок погашення, рис. 1.1. Підставою виникнення боргу є договір - письмова угода між кредитором і позичальником про виникнення, зміну або припинення прав і обов'язків обох сторін.

Основними ознаками, які враховуються при визначенні «зобов'язання», є: по-перше, наявність такого зобов'язання, виконання якого може статися в результаті майбутньої передачі активу іншій стороні або надання певної послуги. По-друге, господарська операція, яка призвела до виникнення цього зобов'язання, відбулася. По-третє, має бути можливим виникнення такого зобов'язання.

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Згідно п. 10 П(С)БО 11 “Зобов’язання” вказано, що «довгострокові зобов’язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю, яка залежить від умов та виду зобов’язання» [34].

Зобов’язання визнаються заборгованістю кредиторам якщо:

- відображені зобов’язання в теперішньому часі є наслідком минулих подій;
- підприємство визнає необхідність майбутніх платежів кредиторам з метою надалі підтримувати господарські зв’язки з ними;
- зобов’язання має бути виконано незаперечно, але майбутні платежі мають ймовірний характер, оскільки підприємство може мати ускладнення із платежами;
- строки виконання зобов’язань можуть бути визначені, але точна дата – невідома;
- суб’єкт, відносно якого виникли боргові зобов’язання, повинен бути ідентифікований як особа чи група осіб, хоча в момент реєстрації зобов’язання суб’єкт міг бути не ідентифікованим [7].



Рис. 1.1. Визнання зобов’язання підприємства відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов’язання».

Для цілей бухгалтерського обліку підприємства і у відповідності до вимог П(С)БО 11 визнають такі види зобов'язань (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Типова класифікація зобов'язань підприємства відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11.

Довгострокові (Long-term Liabilities) - це зобов'язання, строк погашення яких з дати балансу більше одного календарного року (операційного циклу) [1].

Реальні зобов'язання виникають на підставі договору, контракту, одержаного рахунку. Зазвичай, сума заборгованості та строк погашення по них є конкретними і визначеними, вони вказуються у відповідних документах. Залежно від строку погашення зобов'язання поділяються на поточні (короткострокові) та довгострокові.

Поділ заборгованості на довгострокову і поточну виправданий тим, що акцентує увагу на контролі за платежами, які повинні здійснюватись у першу чергу.

Окрім представленої класифікації існують інші умови визнання класифікаційних ознак щодо зобов'язань.

Вони представлені у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Типова класифікація зобов'язань за різними ознаками

Класифікаційна ознака	Вид зобов'язань
За складністю	Прості - погашаються одним платежем
	Складні - включає первинне зобов'язання та набір вторинних зобов'язань
За визначеністю у часі	Обмежені у часі - термін виконання зобов'язання визначений у часі
	Безстрокові - термін виконання зобов'язання не визначений у часі
За забезпеченістю виконання зобов'язань	Забезпечені - виконання зобов'язань забезпечено заставою
	Незабезпеченні - виконання зобов'язань не забезпечено заставою
За підставою виникнення зобов'язань	Договірні - виникають з угоди, домовленості сторін
	Позадоговірні - виникають незалежно від волі учасників угоди
За способом погашення	Монетарні - відображають суму грошових коштів, що підлягають сплаті кредиторам
	Немонетарні – відображають зобов'язання поставити товари або надати послуги визначеної кількості та якості
За часом виникнення	Теперішні - виникають в результаті операцій та інших подій у минулому періоді
	Майбутні - визначаються рішенням керівництва придбати активи в майбутньому і не є причиною для утворення справжнього зобов'язання. Рішення про придбання активів у майбутньому не призводить до виникнення поточних зобов'язань, вони виникають лише тоді, коли актив доставлено або коли укладено договір, який не підлягає скасуванню, на його придбання. Однак, якщо зобов'язання базуються на щорічних закупках або носять постійний характер, підприємство може визнати в якості заборгованості майбутні виплати
За терміном погашення	Довгострокові - включають отримані позики, випущені облігації, векселі видані, зобов'язання по оренді тощо, строк погашення яких більше одного року
	Поточні (короткострокові) - зобов'язання, що задовольняються за допомогою використання поточних активів або створення інших короткострокових зобов'язань (заборгованість із розрахунків з бюджетом за податками та платежами, кредиторська заборгованість постачальникам і підрядникам за отримані товари, роботи, послуги; заборгованість з оплати праці; заборгованість зі страхування; авансові платежі замовників; короткострокові кредити банку; нараховані до сплати дивіденди, відсотки тощо)
За можливістю оцінки	Фактичні (реальні) - виникають як наслідок договору, контракту, одержаного рахунку або законодавчих актів, їх суму можна точно оцінити. Сума заборгованості та строк погашення по них є конкретно визначеними, вони вказуються у відповідних документах. Поділяються на два види: документальні та враховані. Залежно від строку погашення поділяють на поточні (короткострокові) та довгострокові.
	Оціночні - сума оціночних зобов'язань не може бути визначена до настання визначеної дати. Поділяються на забезпечення, непередбачені зобов'язання та доходи майбутніх періодів. До оціночних включаються зобов'язання перед бюджетом за податками.

Всі довгострокові зобов'язання в П(С)БО 11 розділені на чотири групи (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Групування довгострокових зобов'язань

Довгострокові зобов'язання:	- довгострокові кредити банків;
	- інші довгострокові зобов'язання (заборгованість по довгострокових векселях, випущені облігації, фінансова оренда тощо);
	- відстрочені податкові зобов'язання;
	- довгострокові забезпечення (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо).

Для достовірної організації бухгалтерського обліку важним є визначення моменту виникнення зобов'язання, так як юридичні та економічні аспекти не збігаються. Так, у момент підписання договору на одержання кредиту між підприємством і банком виникає юридичне зобов'язання.

Суть цього зобов'язання в тому, що воно буде виконуватися в майбутньому. В бухгалтерському обліку підприємства зобов'язання відображається тільки тоді, коли на його поточний рахунок банк зарахує гроші.

Зобов'язання, на яке нараховують проценти та яке має бути погашено на протязі 12 місяців від дати балансу, розглядається як довгострокове, якщо початковий термін погашення був більшим за 12 місяців та до подання фінансової звітності є угода про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове, табл. 1.3.

Таке групування довгострокових зобов'язань не відповідає групуванню, яке дане в Плані рахунків, де для відображення довгострокових зобов'язань виділено п'ятий розділ.

Таблиця 1.3

**Характеристика довгострокових зобов'язань відповідно
до П(С)БО 11 "Зобов'язання"**

Довгострокові зобов'язання – зобов'язання, які повинні бути погашені протягом більше як 12 місяців, або протягом періоду більшого, ніж один операційний цикл підприємства з дати балансу, якщо такий цикл становить більш як 12 місяців.	
Довгострокові кредити банків	Довгострокові зобов'язання підприємства перед банками та отриманими від них позиками, строк повернення яких перевищує 12 місяців із вищезазначеної дати, а також суми відстроченої заборгованості банкам за кредит, термін погашення якого відстрочено. Довгострокові зобов'язання відображають у сумі погашення, тобто недисконтованій сумі коштів або їх еквівалентів, яка очікується буде сплачена для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства
Інші довгострокові зобов'язання	Заборгованість, на яку підприємство видало вексель на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядників, інших кредиторів та які не є поточним зобов'язанням, а також заборгованість за випущеними та розміщеними облігаціями власної емісії. Заборгованість із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), заборгованість з фінансової оренди необоротних активів, відстрочена відповідно до законодавства заборгованість з податків, зборів (обов'язкових платежів), крім податку на прибуток.
Відстрочені податкові зобов'язання	Заборгованість сум податку на прибуток, які сплачуватимуться у наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування.
Довгострокові забезпечення	Нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання), розмір яких на дату балансу може бути визначений прогнозно.

У таблиці 1.4 співставлено розподіл рахунків і субрахунків п'ятого розділу Плану рахунків із групуванням довгострокових зобов'язань відповідно до П(С)БО 11.

Як бачимо із таблиці 1.4, рахунок 55 відноситься і до відстрочених податкових зобов'язань, і до інших зобов'язань за класифікацією ПБО 11, так як відповідно до Плану рахунків на рахунку 55 відображається: «відстрочена заборгованість із податків та зборів (обов'язкового платежу)». Оскільки у П(С)БО 11 не вказано, що в "Відстрочених податкових зобов'язань" відображають тільки податок на прибуток, який оплачується у наступних періодах унаслідок виникнення тимчасових різниць між балансовою вартістю активу або зобов'язань й оціненням їх, з метою оподаткування.

**Співставлення субрахунків V розділу Плану рахунків із групуванням
довгострокових зобов'язань у П(С)БО 11 «Зобов'язання»**

Групування довгострокових зобов'язань за П(С)БО 11	Групування довгострокових зобов'язань за Діючим Планом рахунків
Довгострокові кредити банків	501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті»
	502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті»
	503 «Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті»
	504 «Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті»
Інші довгострокові зобов'язання	51 «Довгострокові векселі видані»
	52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»
	505 «Інші довгострокові позики в національній валюті»
	506 «Інші довгострокові позики в іноземній валюті»
	53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»
Відстрочені податкові зобов'язання	54 «Відстрочені податкові зобов'язання»
	55 «Інші довгострокові зобов'язання»
Довгострокові забезпечення	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»

Дуже важливим є питання визначення вартості зобов'язань, за якою вони відображаються в балансі підприємства.

Що стосується довгострокових зобов'язань, по них нараховуються проценти, а п. 10 П(С)БО 11 говорить, що таке зобов'язання може відобразитись у балансі за вартістю теперішньою, рис. 1.3.

Для достовірної організації бухгалтерського обліку зобов'язань важним є визначення моменту виникнення зобов'язання, так як юридичні та економічні аспекти не збігаються. Так, у момент підписання договору на одержання кредиту між підприємством і банком виникає юридичне зобов'язання.

Суть цього зобов'язання в тому, що воно буде виконуватися в майбутньому. В бухгалтерському обліку підприємства зобов'язання відображається тільки тоді, коли на його поточний рахунок банк зарахує гроші.

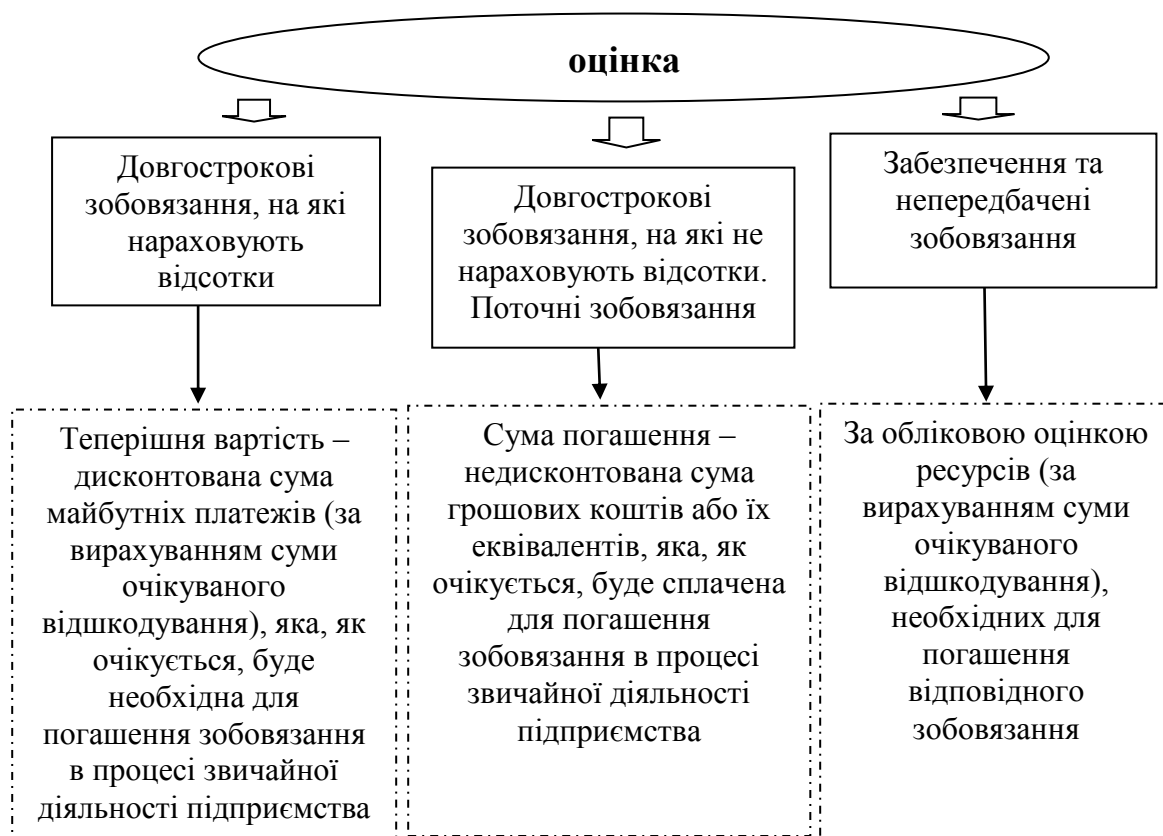


Рис.1.3. Вартісна оцінка зобов'язань у балансі підприємства.

Теперішня вартість – це дисконтована сума майбутніх платежів (мінус сума очікуваного відшкодування), яка буде необхідна для погашення зобов'язання в ході звичайної діяльності підприємства. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання [49].

На кожну звітну дату теперішня вартість фінансових зобов'язань, по яких сплачуються відсотки, змінюється з часом та із зміною ринкових ставок. Зміна теперішньої вартості з часом визначається або рівномірною прямолінійною зміною або з використанням ефективної ставки відсотка амортизації теперішньої вартості зобов'язання. Після визначення суми амортизації додатково коригують оцінку довгострокових зобов'язань до нової теперішньої вартості. При відсутності достовірної інформації про зміни ринкових ставок на такі позики обчислення змін теперішньої вартості проводять через амортизацію початково визначеної премії чи дисконту.

Витрати, пов'язані з одержанням і використанням позик і кредитів, нараховуються у тому періоді, у якому їх понесено. Витрати за позиками відносяться до витрат періоду (фінансові витрати).

На відміну від П(С)БО, у міжнародній практиці зобов'язання за МСБО класифікують на поточні та непоточні. Це можна вважати головною відмінністю, оскільки в українському обліку зобов'язання бувають поточними та довгостроковими. Суть та ж: довгострокові або непоточні зобов'язання - це зобов'язання, які необхідно погасити протягом періоду, більшого за операційний цикл бізнесу. До речі, в національних і міжнародних стандартах поняття «операційний цикл» залишається незмінним - його тривалість дорівнює дванадцяти місяцям.

Основна відмінність П(С)БО 11 від МСБО 37 полягає в структурі стандарту. Відповідно, МСБО 37 передбачає ідентифікацію, оцінку та розкриття застави, а також відображення умовних зобов'язань і умовних активів [22].. У свою чергу вміст П(С)БО 11 більш компактний, рис. 1.4.

Отже, різниця між структурою та наповненням стандартів, що безпосередньо стосуються зокрема й довгострокових зобов'язань доволі відчутна. У вітчизняному стандарті інформація про зобов'язання відображається більш стисло та є нерозгорнутою у порівнянні з міжнародним стандартом.

Перш за все, кожний міжнародний стандарт починається з мети та сфери застосування.

По-друге, майже кожний наступний пункт ділиться на відповідні підпункти, поглиблюючись в облік більш деталізованих умов.

По-третє, дуже суттєвим є пункт «Положення перехідного періоду», в якому відображається інформація про «умови застосування» даного стандарту та можливі зміни в обліковій політиці, що необхідно зафіксувати.

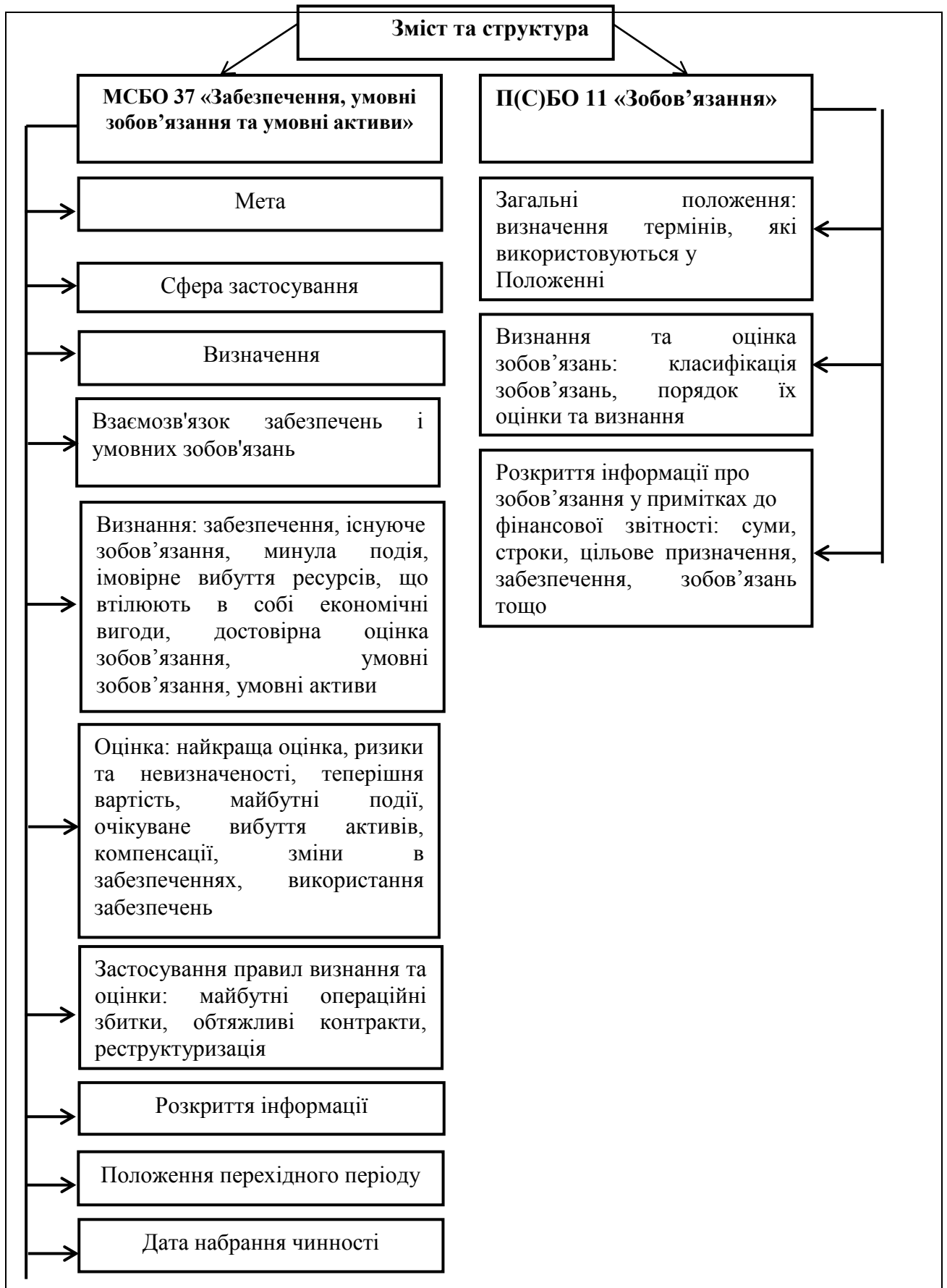


Рис. 1.4. Структура змісту МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» та П(С)БО 11 «Зобов'язання».

1.2. Раціоналізація обліку та контролю довгострокових зобов'язань підприємства

Раціональну організацію бухгалтерського обліку у підприємстві необхідно здійснювати у відповідності з діючими нормативними актами та законодавчими документами.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою: створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів; удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності [48].

Згідно з пп. 4 і 5 ст. 9 Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999р. інформацію, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, слід систематизувати на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку.

Відповідно до п.5 ст.8 Закону про бухгалтерський облік підприємство має можливість самостійно обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з урахуванням особливостей своєї діяльності [43].

В зв'язку з реформуванням системи бухгалтерського обліку Міністерством фінансів України було затверджено План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [32] та Інструкцію про його застосування від 30.11.99р. №291.

Організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні регламентують прийняті Міністерством фінансів Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО), які є нормативно-правовими актами, що визначають принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, табл. 1.5.

Таблиця 1.5

Перелік основних нормативних актів щодо обліку довгострокових зобов'язань та їх характеристика

№ з/п	Найменування нормативного документу, ким і коли виданий	Короткий зміст	Використання при організації бухгалтерського обліку підприємства
1.	Закон «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», затверджений постановою Верховної Ради від 16.07.99 р. №996-XIV	Встановлює єдині правові засади організації ведення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні, для підприємств, їх об'єднань та госпрозрахункових організацій незалежно від форм власності.	Застосовуємо при визначенні порядку організації та веденні бухгалтерського обліку на підприємстві
2	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. №73	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Також розкривається інформація про зобов'язання, підприємства за звітний період	Використовуємо при складанні фінансової звітності
3	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене Наказом Міністерства Фінансів України від 24.03.95 р. №88	Характеристика первинних документів, облікових регістрів, організація документообороту, зберігання документів	Використовуємо при визначенні первинного обліку та документообороту на підприємстві
4	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, наказ Міністерства фінансів №291 від 30.11.99р.	Містить нові засади відображення операцій на рахунках, їх назви і призначення	Використовується під час ознайомлення з відображенням операцій пов'язаних з рухом зобов'язань на рахунках бухгалтерського обліку
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання", затверджене наказом міністерства фінансів України від 31.01.00 р. № 20 із змінами 27.06.2013 р. N 627	Положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерського обліку інформації про зобов'язання, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності	Рекомендуємо для визначення методики та технології обліку довгострокових зобов'язань
8	Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433	Встановлює єдині правила і методологічні принципи складання фінансової звітності	Застосовуємо при розкритті інформації за статтями балансу, звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід)

Слід зазначити, що в європейських країнах довгострокова заборгованість є найціннішим фінансовим ресурсом. Історично так склалося тому, що кредитори, на відміну від власників, не мають права впливати на бізнес-рішення, а виплата відсотків за довгостроковим боргом вираховується з оподаткованого доходу. Така заборгованість включає облигації та векселі до сплати, орендні та пенсійні зобов'язання [13].

Для більш детального відображення існуючих спільних та унікальних особливостей обліку довгострокових зобов'язань проаналізуємо вітчизняні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, а саме П(С)БО 11, НП(С)БО 1, МСБО 37 та МСБО 1 та інші.

Для обґрунтування висновків розглянемо зміст цих нормативних документів за основними критеріями, такими як: концептуальне пояснення, ідентифікація та оцінка довгострокових зобов'язань (табл. 1.6). Отже, за допомогою порівняльної характеристики довгострокових зобов'язань, можна побачити спільне та відмінне. Для досягнення єдиної точки зору в розумінні облікової категорії пропонується довгострокові зобов'язання розглядати як зобов'язання, що виникли в господарській діяльності підприємств, які потребують погашення у більш тривалій строк, ніж звичайна господарська діяльність, циклом більше дванадцяти місяців.

Інформація про визнання та оцінки довгострокових зобов'язань не включена в МСБО, але визначена в Концептуальній основі фінансової звітності. До речі, хоча у вітчизняній обліковій методичній практиці такого документа немає, нормативний зміст НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» дуже схожий на нього. Тому в цих стандартах основні відмінності відображені лише в оцінці довгострокових зобов'язань, і в цілому процес гармонізації національних і міжнародних стандартів можна вважати успішним. Крім того, ми включимо для порівняння додатковий юридичний документ – Концептуальна основа фінансової звітності. Його важливість полягає в його корисності для різних зацікавлених сторін, починаючи з тих, хто готує фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів [21].

Таблиця 1.6.

Порівняльні критерії «довгострокових зобов'язань» відповідно до національних та міжнародних нормативно-правових документів

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку		Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку	
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Зазначається, що суб'єкт господарювання має вести фінансову звітність та відображати у Формі №1 «Баланс» усі активи, зобов'язання та власний капітал підприємства.	МСБО 1 «Подання фінансової звітності»	Надається інформація про те, що кожному суб'єкту господарської діяльності у фінансовій звітності слід розкривати детальну інформацію про економічну діяльність підприємства, а це не тільки інформація про прибуток чи збиток, а також про активи та зобов'язання.
	Надається визначення «зобов'язання», що є дуже суттєвим, оскільки за допомогою нього визначаються важливі характеристики зобов'язань, наприклад, його визнання, при якому оцінка має бути достовірно визначеною та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.		Зазначається, що надання важливих деталей щодо зобов'язань у підприємства допомагає усім можливим користувачам фінансової звітності визначити які саме будуть грошові потоки у майбутньому, їхній час та вірогідність.
П(С)БО 13 «Фінансові інструменти»	Розкривається інформація про довгострокові фінансові зобов'язання, що виникають під час залучення позикових коштів, на які нараховуються відсотки (винятком буде отримання кредитів від банку). Прикладами таких зобов'язань виступають довгострокові облігації та векселі видані.	МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання»	Встановлюється порядок визнання, припинення визнання та оцінка фінансових зобов'язань, як поточних, так і непоточних. Під фінансовими зобов'язаннями слід розуміти, наприклад, контрактні зобов'язання та контракти, розрахунки за якими здійснюються за рахунок власних інструментів капіталу. Надається розгорнуте поняття «справедливої вартості», що дуже важливе для надання оцінки зобов'язань. Зазначається, що справедливу вартість довгострокового зобов'язання (довгострокової позики), за яким не нараховуються відсотки, можна оцінювати як теперішню (дискontовану) вартість усіх майбутніх надходжень.
П(С)БО 14 «Оренда»	Висвітлюються етапи відповідних розрахунків орендних платежів на довгострокову перспективу, а також визначається залишок зобов'язання на кінець періоду.	МСБО 17 «Оренда»	Прослідковується поява зобов'язань безпосередньо під час складання угоди про оренду, де зазначається за якою сумою у звітах про фінансовий стан їх слід відображати: справедливою чи теперішньою. У цьому ж стандарті розглядається визначення ставки дисконту, що застосовується при обчисленні теперішньої вартості мінімальних орендних платежів.
П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»	Розкривається важлива інформацію щодо можливих курсових різниць, які виникають під час появи довгострокових зобов'язань у суб'єкта господарювання.	МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»	Висвітлюється інформація про те, що всі зобов'язання, включаючи непоточні (довгострокові) у звіті про фінансовий стан переводяться за відповідним курсом при закритті на дату цього звіту.
П(С)БО 26 «Виплати працівникам»	Довгострокові виплати працівникам висвітлюються у контексті довгострокових зобов'язань шляхом створення забезпечення в сумі теперішньої вартості на дату балансу. Простими словами, довгострокові виплати відрізняються від поточних тільки терміном виконання зобов'язань, він більший, ніж дванадцять місяців.	МСБО 19 «Виплати працівникам»	Визначається інформація про зобов'язання, що виникають під час отримання послуги від працівника за рахунок виплати, що має здійснитися у майбутньому. До довгострокових виплат працівникам відносять: академічні відпустки, відпустки за вилугу років, виплати у зв'язку з тривалою непрацездатністю тощо.

Оскільки П(С)БО 11 «Зобов'язання» також застосовується разом з іншими встановленими нормативно-правовими актами, доцільно надати короткий опис національних та міжнародних стандартів у частині порівняння (табл. 1.7).

Як видно з П(С)БО 11 «Зобов'язання», облік та оцінка таких об'єктів бухгалтерського обліку, як довгострокові зобов'язання, не зосереджені в єдиному міжнародному стандарті. Проте зміст вітчизняних і міжнародних стандартів схожий. Наприклад, МСБО 17 «Оренда» та П(С)БО 14 «Оренда» містять інформацію про зобов'язання, що виникають протягом періоду, в якому укладено договір оренди. П(С)БО 21 «Вплив змін валютного курсу» відображає номер і назву того самого міжнародного стандарту, що відображає всі зміни валютних курсів, які можуть відбутися при виконанні довгострокових зобов'язань [38].

Під час дослідження цього об'єкта також були виявлені певні невідповідності. Наприклад, за П(С)БО 26 довгострокові виплати мають на увазі ті ж поточні виплати, але на період довший за дванадцять місяців. У свою чергу, МСБО 19 «Виплати працівникам» містить перелік необхідних довгострокових виплат (зобов'язань) – це не лише виплати за вислугу років, відпустки, академічні відпустки та ювілеї, а й виплати, пов'язані з тимчасовою непрацездатністю, часткою прибутків і премій, а також відстрочених компенсацій [27].

Таку саму проблему можна виділити з П(С)БО 13 «Фінансові інструменти», оскільки у МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання» та МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» надана більш розгорнута інформація щодо обліку та надання оцінки таким фінансовим зобов'язанням [24].

Враховуючи поступове наближення законодавства України до актуальності МСБО, цей недолік слід усунути шляхом детального розкриття існуючих невизначеностей.

Таблиця 1.7

**Порівняльна характеристика інформації про довгострокові зобов'язання
у стандартах бухгалтерського обліку**

Порівняльні критерії	НП(С)БО	МСБО	Концептуальна основа фінансової звітності	Висновок
Нормативно-правові документи, що регламентують облік довгострокових зобов'язань	П(С)БО «Зобов'язання» в редакції від 29.10.2019 р.; НП(С)БО «Загальні вимоги до фінансової звітності» в редакції від 23.07.2019 р.	МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» в редакції від 01.01.2012 р.; МСБО 1 «Подання фінансових звітів» в редакції від 01.01.2012	«Концептуальна основа фінансової звітності» в редакції від 01.09.2010 р.	Сутність зазначених нормативно-правових документів та їх сфера застосування майже збігається, тому їх можна вважати подібними між собою.
Поняття довгострокового зобов'язання	Довгострокові зобов'язання - всі зобов'язання, що не є поточними зобов'язаннями. При цьому поточні зобов'язання - це зобов'язання, що будуть погашені протягом операційного циклу підприємства.	Непоточні зобов'язання - усі інші зобов'язання, що не класифікуються як поточні. При цьому поточні зобов'язання - це зобов'язання, погашення яких очікується в ході нормального операційного циклу.	Відсутнє поняття довгострокового зобов'язання.	Трактування довгострокового зобов'язання повністю збігається як у вітчизняних, так і в міжнародних стандартах. У Концептуальній основі висвітлюється лише визначення «зобов'язання».
Визнання зобов'язання (у т.ч. довгострокового)	Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.	Відсутнє визнання зобов'язання	Зобов'язання визнається в балансі, коли ймовірно, що в результаті погашення існуючого зобов'язання відбудеться вибуття ресурсів, які втілюють економічні вигоди, і суму, за якою буде погашено зобов'язання, можна достовірно виміряти.	Визнання даного об'єкту бухгалтерського обліку у вітчизняному стандарті та Концептуальній основі ідентичні, так як умови залишаються однаковими в обох нормативних документах. У свою чергу, в МСБО відсутнє відображення визнання зобов'язань.
Оцінка довгострокового зобов'язання	Довгострокові зобов'язання відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.	Відсутня оцінка довгострокового зобов'язання	Зобов'язання відображаються у фінансових звітах за: а) історичною собівартістю - за сумою надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання, або, за сумами грошових коштів чи їх еквівалентів; б) поточною собівартістю - за сумою грошових коштів або їх еквівалентів; в) вартістю реалізації - за вартістю їх погашення, тобто за недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів; г) теперішньою вартістю - за теперішньою дисконтованою вартістю майбутнього чистого вибуття грошових коштів.	У національних стандартах обліку, на відміну від міжнародних, чітко визначено порядок оцінки довгострокового зобов'язання. В свою чергу, в Концептуальній основі наведено оцінку зобов'язань з різним ступенем та в різних комбінаціях, проте не конкретизовано за якою саме вартістю обліковувати довгострокові зобов'язання у фінансовій звітності.

Загалом, вітчизняна нормативна база обліку зобов'язань довгострокових в основному відповідає міжнародним стандартам. Проте національна система потребує певного реформування, яке може бути досягнуто шляхом детального перегляду всіх законодавчих документів, що стосуються обліку, оцінки, визнання та відображення в бухгалтерському обліку довгострокових зобов'язань.

Особливої уваги заслуговує наказ МФУ № 379 від 29.10 2019 р. «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку», (рис. 1.5) [45].

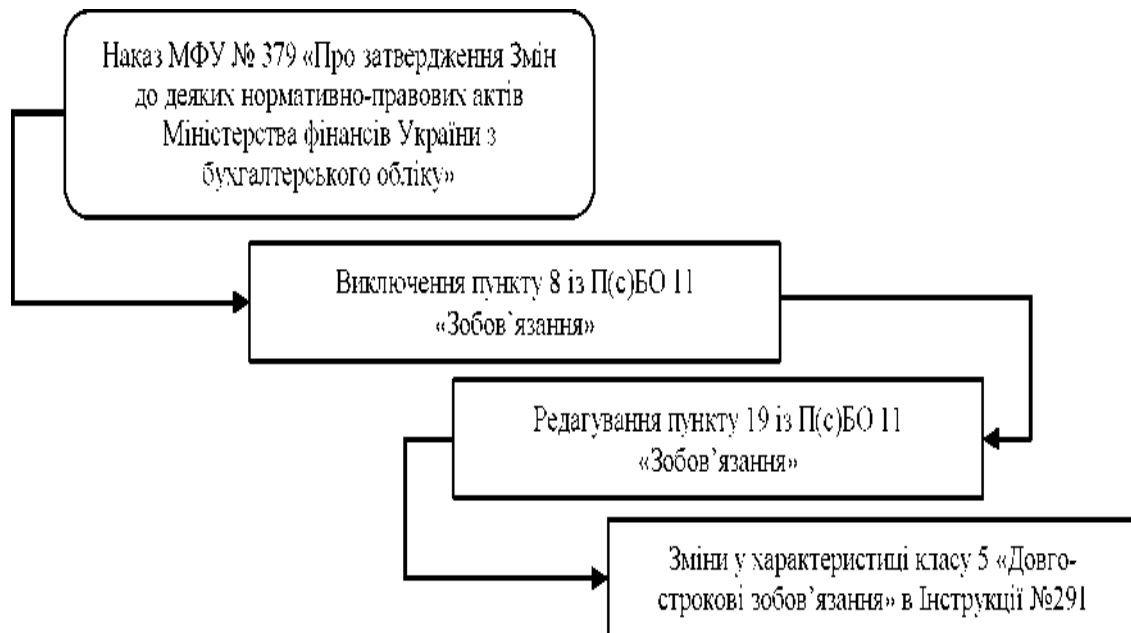


Рис. 1.5. Основні зміни щодо обліку зобов'язань довгострокових, які внесені наказом МФУ №379.

Отже, наказ зосереджується на найбільш суттєвих змінах в обліку зобов'язань довгострокових, у зв'язку з необхідністю узгодити національний стандарт 11 «Зобов'язання» із МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» [2].

- виключили з П(С)БО 11 «Зобов'язання» пункт 8, який містить інформацію про поточні зобов'язання, які можна віднести до довгострокових

- у п. 19 П(С)БО 11 «Зобов'язання» наголошено на необхідності розкриття та зазначення суми всіх можливих зобов'язань у примітках, які включаються до статті балансу «Інші довгострокові зобов'язання» (р.1515). Ця зміна має значні наслідки для бізнесу, що пояснюється аналізом кредиторів суб'єкта господарювання і може вимірюватися сотнями позицій та значно ускладнює процес ведення бухгалтерського обліку;

- відбулися зміни по рахунках класу 5 «Довгострокові зобов'язання» в Інструкції №291, зокрема безвідсоткові позики обліковують тепер на рахунках V класу.

Як зазначалося вище, в Україні основним нормативним документом з обліку зобов'язань є П(С)БО 11 «Зобов'язання», проте в міжнародній практиці немає єдиного стандарту регулювання зобов'язань, особливо довгострокових, щодо їх ідентифікації та оцінки розкриваються в різних стандартах.

1.3. Методика досліджень у сфері обліку довгострокових зобов'язань

Методи дослідження формуються на основі певної методології, яка включає світоглядні методи, дослідження предмета, структури і положення цієї науки в загальній системі знань, практичні методи.

У кваліфікаційній роботі використовується діалектичний метод дослідження поточної ситуації. При цьому застосовуються системний аналіз економічних явищ і узагальнення їх результатів, логічні та історичні методи дослідження обліку зобов'язань.

У процесі дослідження також використовуються основні прийоми методу абстрактної логіки, монографічного методу, методу балансу та методу економічної статистики. Узагальнення дозволяє всебічно аналізувати дані, розуміти складність введення економічних факторів у бізнесі та з'ясувати, які фактори є найважливішими. Водночас він вирішує основні проблеми всебічної та об'єктивної оцінки економічних результатів, визначення обґрунтованої комбінації факторів впливу [47].

Складне застосування статистичних методів, таких як групування, порівняння, динамічні ряди, графічний метод дозволили отримати надійні поради та рекомендації на основі результатів досліджень.

Найбільше застосування порівняльні методи знаходять при вивченні сучасного стану формування фінансової звітності. Використовується при порівнянні даних за звітний рік з попередніми роками. Для визначення фактичного стану обліку досліджуваного підприємства використовували метод спостереження.

У процесі пізнання предмет і метод безперервно взаємодіють: предмет передбачає певні методи дослідження, а метод формує предмет. Предметом бухгалтерського обліку є різні сторони багатогранного процесу розширеного відтворення: господарські факти, явища та процеси (операції), що визначають рух засобів господарювання та джерела їх утворення.

Методи обліку мають свої особливості. Основними елементами методу бухгалтерського обліку є:

- ведення загального обліку в системі бухгалтерського обліку;
- Записи в бухгалтерському обліку здійснюються на підставі основних документів або зведених реєстрів;
- записи в обліку здійснюються за принципом подвійного запису;
- дані облікового запису узагальнюються в балансі, де сума активів і зобов'язань підприємства дорівнює.

Документ - це відображення господарської операції на певному носії інформації (паперовому бланку чи технічному носії), письмовий акт про виконання господарської операції та надає юридичну силу даним бухгалтерського обліку.

Оцінка - це представлення об'єкта бухгалтерського обліку, виміряного в одній валюті, з метою узагальнення для бізнесу в цілому. Для цілей бухгалтерського обліку та звітності майно та господарські операції виражені в національній валюті України за методом суми витрат.

Інвентаризація - це спосіб фізичної перевірки вартості ТМЦ і наявності грошових коштів шляхом підрахунку, зважування, обміну та оцінки повного залишку господарських засобів і порівняння їх з даними бухгалтерського обліку. Інвентаризація - спосіб обліку майна та коштів підприємства, який забезпечує відповідність облікових показників їх фактичній наявності.

Баланс - це фінансовий звіт, який відображає активи, зобов'язання та власний капітал компанії на певну дату. Бухгалтерська фінансова звітність - система показників, що відображає взаємозв'язок і взаємообумовленість господарсько-фінансової діяльності підприємства за певний період і є завершальним етапом облікової роботи.

Отже вході дослідження нами узагальнено навчальні матеріали, національні стандарти бухгалтерського обліку, використано традиційні методи та прийоми бухгалтерського обліку.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

2.1. Оцінка господарської діяльності та аналіз основних фінансово-економічних показників ПАТ “Львівський холодокомбінат”

ПАТ "Львівський холодокомбінат" – лідер з виробництва морозива по Україні, має більш як 70-літній досвід виробництва якісного та натурального морозива.

Приватне акціонерне товариство «Львівський холодокомбінат» - представлено під торговою маркою «ЛІМО», асортимент морозива налічує до 200 видів продукції.

Використовуючи сучасну технічну базу, нові лінії виробництва, та досвід набутий протягом багатьох років, ПАТ "Львівський холодокомбінат" має можливість запропонувати саме такий вид морозива, який ринок потребує тепер і негайно, задовольняючи тим самим усі вікові категорії населення.

Компанія також займається виробництвом та реалізацією глазурей різних видів та фруктових наповнювачів.

З 2010 року ПАТ "Львівський холодокомбінат" розпочав випуск заморожених напівфабрикатів, а саме пельменей та вареників в широкому асортименті преміум-якості. Пельмені та вареники випускаються під ТМ “Лімо”.

ПАТ "Львівський холодокомбінат" - підприємство з цеховою структурою. У складі підприємства є цехи основного виробництва та допоміжні цехи, які створені для обслуговування потреб основного виробництва.

В основних цехах виготовляють продукцію, що призначена для реалізації на сторону, тобто продукцію, що визначає профіль та спеціалізацію підприємства. Ці цехи містять цех морозива, фруктову дільницю та дільницю виготовлення глазури.

ПАТ є самотійним госпрозрахунковим підприємством і державного

фінансування не одержує.

Джерелом аналітичної інформації є: бізнес-плани, фінансовий план, форма 1 “Баланс”, ф. №2 “Звіт про фінансові результати”, декларація про прибуток підприємства та ін.

У табл. 2.1 наведено аналітичні дані структури витрат ПАТ «Львівський холодокомбінат».

Таблиця 2.1

**Динаміка розмірів та структури операційних витрат
ПАТ «Львівський холодокомбінат», 2019-2021 р.р.**

Елементи витрат	2019 рік		2020 рік		2021 рік		Відхилення, (+/-)
	тис. грн.	Питома вага, %	тис. грн.	Питом а вага, %	тис. грн.	Питома вага, %	
Операційні витрати підприємства, в т.ч.:	243671	100,00	303668	100,00	513953	100,00	270282
матеріальні витрати	157959	64,82	183776	60,52	336821	65,54	178862
витрати на оплату праці	28998	11,90	27547	9,07	51781	10,08	22783
відрахування на соціальні заходи	9686	3,98	13113	4,32	13043	2,54	3357
амортизація	29593	12,14	33311	10,97	46180	8,99	16587
інші операційні витрати	17435	7,16	45921	15,12	66128	12,87	48693

Оцінка витрат дозволяє зробити наступні висновки. У 2021 році по відношенню до 2019 року відбулося збільшення за всіма статтями витрат по основній діяльності підприємства.

Динаміку доходів розглянемо в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Динаміка доходів ПАТ “Львівський холодокомбінат”, тис. грн.

Вид доходу	2019 р.	2021 р.	Відхилення, (+,-)
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	279716	293651	13935
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	233097	244709	11612
Інші операційні доходи, тис. грн.	6001	1328	-4673
Інші фінансові доходи, тис. грн.	688	362	-326
Інші доходи, тис. грн.	0	0	0

У 2021 році по відношенню до 2019 року відбулося збільшення за такими статтями доходи товариства: дохід від реалізації продукції (товарів, робіт й послуг) збільшився на 13935 тис. грн., чистий дохід – на 11612 тис. грн. Але інші операційні доходи зменшились та інших фінансових дохід.

Отже, в цілому збільшення доходів у ПАТ «Львівський холодокомбінат» є позитивним явищем для підприємства.

Виходячи з наявних доходів і витрат, прибуток має структуру наведену в табл. 2.3.

Дані таблиці 2.3 показують, найбільшу абсолютну суму має валовий прибуток: він зріс проти 2019 року на +19554 тис.грн.

А прибуток від звичайної діяльності до оподаткування зріс на 11677 тис.грн., внаслідок зростання прибутку від операційної діяльності у 2021 році на 13542 тис.грн. проти 2019 р..

У результаті в звітному році чистий прибуток становив 13589 тис.грн., що на 11297 тис.грн. менше, ніж 2019 році.

Таблиця 2.3

Прибуток ПАТ “Львівський холодокомбінат”, тис.грн.

Показник	2019 рік	2021 рік	Відхилення (+,-)
Прибуток від реалізації продукції (валовий прибуток), тис. грн.	76887	96441	19554
Прибуток від операційної діяльності, тис. грн.	17799	31341	13542
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування, тис. грн.	4701	16378	11677
Податок на прибуток, тис. грн.	2409	2689	280
Чистий (прибуток), тис. грн.	2292	13589	11297

В умовах ринкової конкуренції важливо підтримувати оптимальний рівень собівартості продукції, оскільки є одним з основних факторів формування на прибуток. Від рівня собівартості продукції також залежить й фінансовий стан підприємства.

Далі проаналізуємо забезпечення підприємства виробничими ресурсами й ефективність їх використання.

Оскільки продуктивність праці характеризується вартісними й трудовими показниками й натуральними.

Ефективність використання основних виробничих фондів характеризуються показниками, які поділяються на загальні та часткові.

До показників ефективності використання основних виробничих фондів підприємства відносять: фондвіддачу та фондомісткість й фондоозброєність.

Фондовіддача – це відношення товарної (валової) продукції до середньорічної вартості основних виробничих фондів підприємства. Цей показник показує, скільки вироблено продукції в розрахунку на 1 грн. вартості основних виробничих засобів.

Фондомісткість – показник, обернений до фондвіддачі. Він характеризує вартість основних виробничих засобів, яка припадає на одиницю вартості

продукції.

Оскільки виробничо-господарська діяльність підприємства та фінансовий стан залежить від забезпеченості основними засобами та їх використання, то розглянемо основні показники.

Узагальнено проведені аналітичні розрахунки ПАТ “Львівський холодокомбінат”, табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Основні показники діяльності ПАТ “Львівський холодокомбінат”

Показники	Роки		Абсолютне відхилення, (+,-)
	2019	2021	
Обсяг випуску продукції, тис. грн.	4678393	5218337	539944
Обсяг випуску продукції в натуральному виразі, дал:	95443256	96453098	1009842
- морозиво	87649523	88764576	1115053
- напівфабрикати	1544634	674237	-870397
Обсяг реалізації продукції (без ПДВ), тис. грн.	3525972	3675112	149140
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	784	743	- 41
Фонд оплати праці, тис. грн.	179311	192542	13231
Продуктивність праці на одного працівника ПВП. тис. грн./особу	1273,18	1341,9	68,72
Середньомісячна заробітна плата працюючих, грн./особу	9124	12508	3384
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	2768241	3186903	418662
Фондовіддача, грн./грн.	1,274	1,153	-0,121
Фондомісткість, грн./грн.	0,785	0,867	0,082
Фондоозброєність, грн./особу	1708,32	1967,18	258.86

З таблиці 2.4 видно, що у звітному році порівняно з базисним роком, фондівіддача основних засобів змінилась 12 коп., а фондомісткість збільшилась на 8 коп. Це свідчить про те що ефективність використання основних виробничих фондів збільшується.

Активи, зобов'язання та власний капітал підприємства - це елементи, які безпосередньо пов'язані з оцінкою фінансового стану. Вони визначаються таким чином:

а) актив - це ресурс, контрольований підприємством у результаті минулих подій, від якого очікується надходження майбутніх економічних вигод підприємства;

б) зобов'язання - теперішня заборгованість підприємства, що виникає внаслідок минулих подій, від погашення якої очікується вибуття ресурсів із підприємства, котрі втілюють у собі майбутні економічні вигоди. Зобов'язання - це зовнішня заборгованість суб'єкта господарювання, тобто зобов'язання перед банками, державою, постачальниками та працівниками.

в) власний капітал - це залишкова частина в активах підприємства після вирахування всіх його зобов'язань. Власний капітал - це внутрішня заборгованість (зобов'язання) суб'єкта господарювання перед його власниками.

Узагальнимо розраховані показники стану активів і зобов'язань підприємства заданими фінансової звітності в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

**Показники стану активів та зобов'язань ПАТ “Львівський
холодокомбінат”**

Показники	2019 рік	2021 рік	Відхилення (+,-)
Загальна вартість активів (майна)	135247	163673	28426
Вартість необоротних (довгострокових постійних) активів	68698	78994	10296
Вартість оборотних (мобільних) активів	66549	84679	18130
Вартість матеріальних оборотних активів (запасів)	35767	29994	-5773
дебіторська заборгованість	45855	73835	27980
Власні грошові кошти	282	617	335
Статутний капітал	20069	20069	0
Власний капітал	59946	64355	4409
Залучений капітал	75301	99318	24017
Довгострокові зобов'язання	29446	25483	-3963
Короткострокові кредити банків	10936	24917	13981
Поточні зобов'язання	45855	73835	27980
Вартість активів (майна) за первісною вартістю	188956	227405	38449
Робочий (чистий оборотний) капітал (наявність власних оборотних активів)	19693	9713	-9980
Коефіцієнт оновлення (надходження) основних засобів	0,10	0,17	0,07

З даних таблиці бачимо, що вартість майна збільшилась 28426 тис.грн. Це показує на стабільний стан господарської діяльності підприємства.

А на кінець звітної періоду коефіцієнт зносу основних засобів не змінився 53% своєї вартості основні засоби вже перенесли на виготовлювану продукцію. У товаристві коефіцієнт оновлення основних засобів зріс на 0,07 у 2021 р. проти 2019 року.

Негативним є зменшення робочого капіталу підприємства на 9980 тис.грн.

Нами розраховано показники ліквідності (платоспроможності), табл. 2.6.

Розрахунок коефіцієнта загальної ліквідності вказує, що підприємство здатне забезпечити свої короткострокові зобов'язання із найбільш реалізованої частини активів – це оборотні кошти, оскільки значення показника знаходиться в нормі й становить у 2019 році - 1,7209, а у 2021 році - 1,6780.

Розрахунок проміжної ліквідності показав, що підприємство «Львівський холодокомбінат» немає належної можливості щодо погашення поточних зобов'язань.

Таблиця 2.6

Аналіз показників ліквідності (платоспроможності)

ПАТ «Львівський холодокомбінат»

Показник	2019р.	2021р.	2021 р. до 2019 р. відхилення (+,-)
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	1,7209	1,6780	-0,0429
Коефіцієнт проміжної ліквідності	0,4265	0,3657	-0,0608
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0987	0,0502	-0,0485

Коефіцієнт абсолютної ліквідності вказує, що ПАТ «Львівський холодокомбінат» не може погасити частку короткострокових зобов'язань найближчим часом, оскільки даний показник не досягає норми.

Тому, при розрахунку показників ліквідності необхідно, насамперед, оцінити кожний вид активів на ліквідність за сумою доходу, а зобов'язання за строками платежів.

2.3. Організація системи первинного і зведеного обліку довгострокових зобов'язань та відображення їх у фінансовій звітності підприємства

Для обліку довгострокових зобов'язань ПАТ «Львівський холодокомбінат» використовує рахунки V класу діючого Плану рахунків. На рахунках даного класу «Довгострокові зобов'язання» підприємство узагальнює інформацію про заборгованість, наочно узагальнемо у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Рахунки (субрахунки) на яких обліковуються довгострокові зобов'язання та їх відображення у звітності

Синтетичні рахунки		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Відображення у балансі
Код	Назва	Код	Назва	Назва
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків у національній валюті	1510 «Довгострокові кредити банків»
		502	Довгострокові кредити банків в іноземній валюті	
		503	Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті	
		504	Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті	1515 «Інші довгострокові зобов'язання»
		505	Інші довгострокові позики в національній валюті	
		506	Інші довгострокові позики в іноземній валюті	
51	Довгострокові векселі видані	511	Довгострокові векселі, видані в національній валюті	1515 «Інші довгострокові зобов'язання»
		512	Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті	
52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями	521	Зобов'язання за облігаціями	
		522	Премія за випущеними облігаціями	
		523	Дисконт за випущеними облігаціями	
53	Довгострокові зобов'язання з оренди	531	Зобов'язання з фінансової оренди	
		532	Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів	
54	Відстрочені податкові зобов'язання		За видами зобов'язань	1500 «Відстрочені податкові зобов'язання»
55	Інші довгострокові зобов'язання		За видами зобов'язань	1515 «Інші довгострокові зобов'язання»

Бухгалтерський і фінансовий облік ведеться бухгалтерською службою на чолі з головним бухгалтером. Консолідована фінансова звітність включає фінансову звітність Компанії та її дочірнього підприємства.

На підприємстві застосовується централізована форма організації бухгалтерського обліку, тобто весь обліковий апарат зосереджений в центральній бухгалтерії і підпорядковується головному бухгалтеру.

Структуру бухгалтерії ПАТ "Львівський холодокомбінат" представлено на рис.2.1.

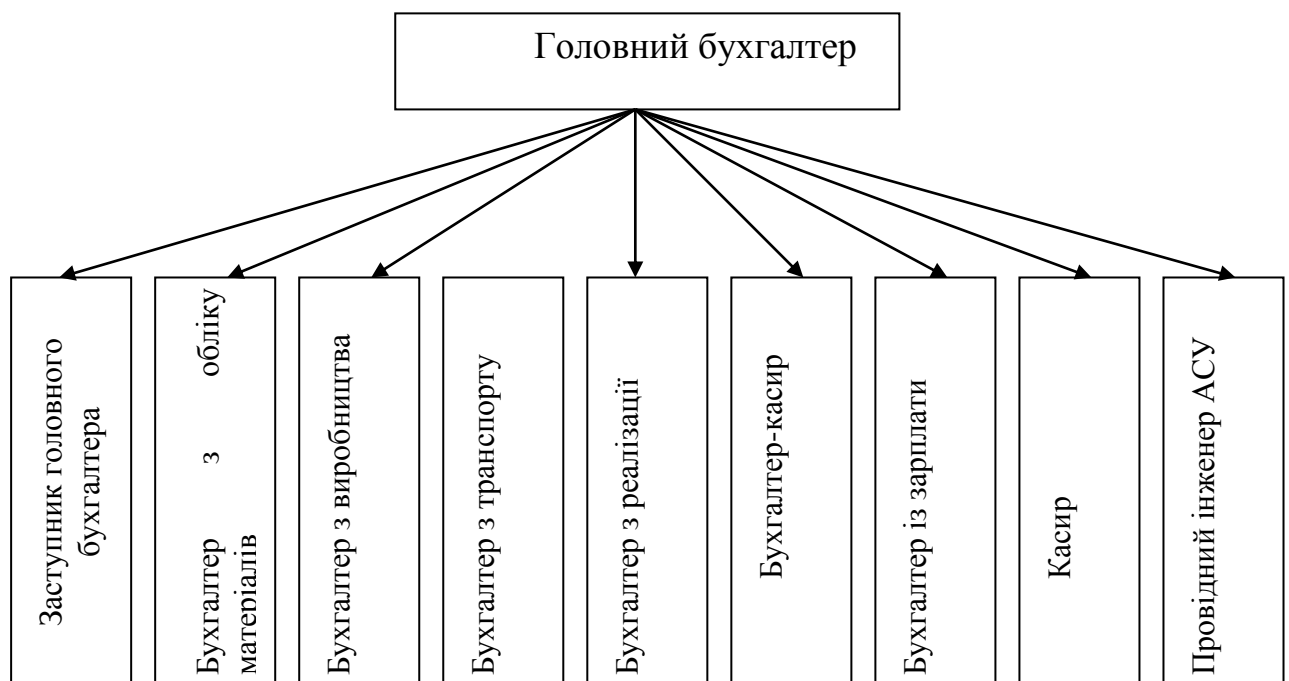


Рис. 2.1. Організаційна структура бухгалтерської служби ПАТ "Львівський холодокомбінат".

Досліджуване підприємство отримувало довгострокові кредити.

Довгострокові позики зі строком погашення більше 12 місяців з дати балансу, такі кредити зазвичай пов'язані з капітальними інвестиціями на технічне переоснащення, реконструкцію та модернізацію.

Кредит – це гроші, які банки надають підприємствам у тимчасове користування. Кредитні кошти, надані банками, є вільними коштами, накопиченими іншими підприємствами. Банки надають кредити за умови повернення коштів у встановлений термін, сплати відсотків за користування та гарантування кредиту.

Важливі принципи кредитувань підприємства у міжнародній практиці:

- цільовий напрям - використання кредиту тільки за призначенням;
- забезпеченість - видача при наявності активів у підприємствах;
- платоспроможність – виплата відсотків за користування кредиту;
- строковість - видача на певно вказані строки;
- поверненість - погашення після закінчення строку у договорі;

Видача кредиту пов'язана з ризиком неповернення, тому перед наданням кредиту підприємству банк аналізує такі документи клієнта: кредитну заявку, інформацію про фінансово-господарську діяльність клієнта, його дебіторську та кредиторську заборгованість: банк також розраховує економічну віддачу від кредиту; методичке аналізу кредитних гарантій, врахування інших показників для оцінки фінансового стану клієнта.

Банківський відсоток - це вартість кредиту. Здатність підприємства отримувати довгострокові кредити залежить від таких факторів: витрати на реалізацію проекту для отримання кредитів; термін реалізації проекту; термін окупності інвестицій; термін їх погашення; довіра до клієнтів (частка власних коштів, використаних на інвестиції, забезпечення кредиту, форма власності, чи належать акції компанії банку, фінансово-економічний стан і стабільність форми власності); підтримка проекту органами державної влади та території.

Облік довгострокових позик ведуть на рах. 50 «Довгострокові позики». За дебетом відображаються погашення заборгованості у грошовому виразі або заміна однієї заборгованості іншою, передачі основних й оборотних засобів, виконання робіт та послуг, перетворення заборгованостей в капітал й інші операції. На кредиті відображають суму отриманої позики зі строком

погашення більше 1 року, які відстрочені (переведені з короткострокових) та валютного кредиту банку.

Перелік субрахунків до рах. 50 наведено на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Структура та схема розрахунків за довгостроковими позиками банків.

Отже, на субрахунках 501 і 502 ведуть облік простроченої заборгованості за кредитами (вітчизняними та іноземними банками, у національній та іноземній валютах). А субрахунки 503 та 504 використовують для простроченої заборгованості за кредитами в національній та іноземній валюті, наданими

вітчизняними та іноземними банками; субрахунки 505 й 506, на них ведеться облік залучених банківських кредитів.

Операції з надходження та повернення кредитних коштів відображаються на підставі банківських виписок та супровідних до них основних касових документів. Банківські виписки обробляються шляхом зазначення кореспонденції рахунків, табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Відображення кореспонденції рахунків з обліку довгострокових позик

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відображення суми одержаних довгострокових позик в готівковій формі	30	501, 502
Відображення суми одержаних довгострокових позик в безготівковій формі	31	501-506 505-506
Переведення короткострокових позик у довгострокові	601-606	501 - 502 505 - 506
Нарахування поточної заборгованості за довгостроковими позиками	50	61
Відображення забезпечення наданого у вигляді застави майна	05	
Нарахування відсотків за позиками банку	951	684
Сплачені відсотки за кредит	684	31
Погашення довгострокових позик готівкою	50	30
Погашення довгострокових позик у безготівковій формі	50	31
Списання наданого забезпечення		05

Дані облікової аналітики використовуються для складання звітності. Кредитні залишки по синтетичних рахунках визначають на кінець місяця і підсумовуються та порівнюються із залишками в головній книзі, рис. 2.3.



Рис. 2.3. Схема запису в регістрах з обліку кредитів банків.

У бухгалтерському балансі (Сальдо Кт 501-504) за довгостроковими позиками відображається у II розд. пасиву у ст. 1510 "Довгострокові кредити банків". Слід зазначити, що сальдо по кредиту субрахунків 505 й 506 у частині відсоткових позик відображають у II р. по ст. 1515 "Інші довгострокові зобов'язання".

Зобов'язання по розрахунках із кредиторами по матеріальних цінностях, отриманні послугах та роботах й інших операцій, що забезпечене виданим векселем, відображають у підприємстві на рахунку 51 «Довгострокові векселі видані», рис 2.4.

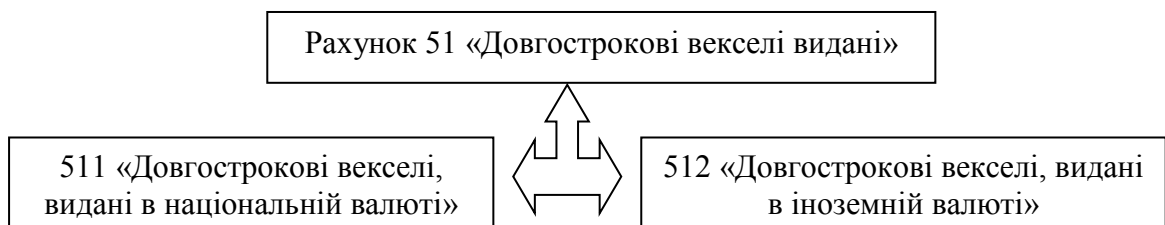


Рис. 2.4. Структура рахунку 51 «Довгострокові векселі видані».

У представленій таблиці 2.9 наведена схема даного рахунка.

Таблиця 2.9

Типова схема рахунку 51 «Довгострокові векселі видані»

Дебет	Кредит
	Сальдо початкове - кредитове сальдо по рахунку 51 - кредиторська заборгованість за виданим векселем на початок періоду
Погашення заборгованості за виданими векселями, її списання тощо	Видача векселів у забезпечення за одержані матеріальні цінності, послуги, виконані роботи
	Сальдо кінцеве - кредитове сальдо по рахунку 51 - кредиторська заборгованість за виданим векселем на кінець періоду

Вексель - цінний парір, який засвідчує безумовне письмове зобов'язання сплатити векселедержателю певну суму у встановлений строк або в обумовлений час. Протягом усього часу існування векселя, з моменту прийняття рішення про видачу й до моменту погашення, його супроводять документи, а саме вексельна документація (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Перелік вексельної документації

Операція	Документи
Видача простого векселя	договори, додаткові угоди до них, що призводять до виникнення, зміни або припинення зобов'язань і/або вимог щодо векселів; акти приймання-передачі векселів, що засвідчують фізичне переміщення векселів та містять вказівку та підставу видачі векселя; довіреність на одержання цінностей; довіреність на підписання векселя; реєстр виданих векселів, видача яких призводить до виникнення, зміни і/або припинення прав та зобов'язань.
Видача переказного векселя	договір між векседавцем та першим векселедержателем; договір між векседавцем і платником; довіреність на одержання цінностей (виписана першим векселедержателем) акт приймання-передачі векселя; довіреність на підписання векселя.
Акцепт переказного векселя	акт пред'явлення векселя до акцепту; авізо (заява на акцепт); повідомлення про вчинення акцепту.
Передача (індосамент) векселя	договір (договір міні - при обміні товару на вексель; два зустрічних договори купівлі-продажу: договір купівлі-продажу товарів і договір купівлі-продажу векселя, з подальшим складанням угоди (акта) про залік; договір купівлі-продажу товарів (робіт, послуг), за яким розраховуються, передаючи вексель); акт приймання-передачі; довіреність на одержання цінностей; передавальний надпис (індосамент).
Пред'явлення векселя до платежу	акт пред'явлення векселя до платежу.

Інші первинні документи з обліку векселів: акт приймання-передачі векселя, акт про протест векселя у неакцепті, акт про протест векселя про несплату, акт про протест про недатування акцепту, платіжна вимога на опротестування векселя, реєстр пред'явлених векселів, виписки банку, видатковий касовий ордер, довідки бухгалтерії тощо.

Реєстрацію даних документів ведуть в книзі обліку векселів і книзі реєстрації актів приймання - передачі векселів. Усі векселі, що надійшли на підприємство, реєструються в книзі обліку векселів, а якщо підприємство видає векселі самостійно, то заводиться окрема книга реєстрації видачі векселів.

Таблиця 2.11

Господарські операції з обліку довгострокових векселів виданих

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Видано довгостроковий вексель у погашення заборгованості перед постачальниками	63	51
Відображено негативну курсову різницю по довгострокових векселях, виданих в іноземній валюті	945	51
Відображено заборгованість по векселю за теперішньою вартістю	952	51
Погашено виданий вексель після закінчення терміну	51	30, 31
Погашено учасником заборгованість по довгострокових векселях у рахунок внесків до статутного капіталу	51	46
Переведено заборгованість по довгострокових векселях, виданих до складу поточних зобов'язань (коли до погашення залишилося менше 12 місяців)	51	61
Відображено позитивну курсову різницю по векселях, виданих в іноземній валюті	51	714
Нараховано відсотки по векселю	952	684
Нараховано ПДВ, що належить до суми нарахованих відсотків	641	684

Аналітичний облік ведуть за кожним виданим векселем та за терміном його погашення.

Витрати по протесту за векселем відносяться на фінансові результати:

$$\text{Сума за векселем} = \text{Основна сума} + \text{Відсотки за векселем} (\text{Основна сума} * \text{Ставка відсотків} * \text{Час})$$

Синтетичний облік по рахунку 51 ведуть у Журнал-ордер 3 аналітичний - у Відомості 3.1 аналітичного обліку одержаних і виданих векселів, рис. 2.5.

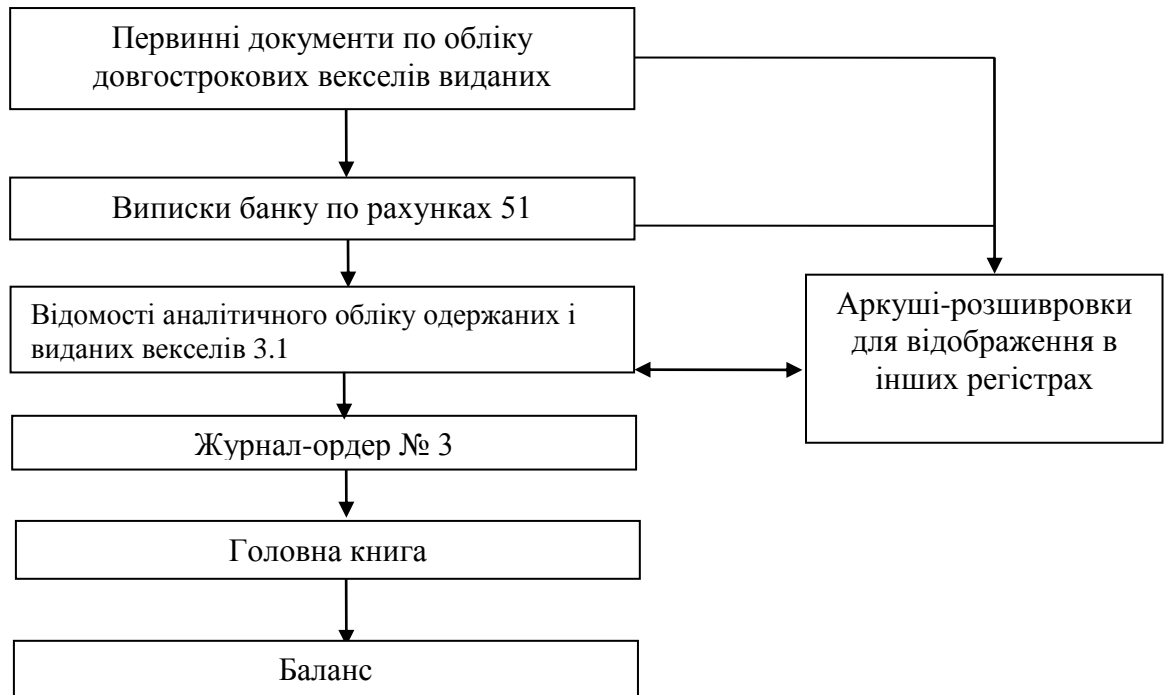


Рис. 2.5. Типова схема запису в регістрах із обліку довгострокових векселів виданих.

У Балансі (звіт про фінансовий стан ф. № 1) сальдо за довгостроковими векселями відображають у II розд. пасиву по ст. 1515 "Інші довгострокові зобов'язання".

Іншим видом боргового забезпечення є облігація. Проте вважаємо за необхідне коротко викласти суть зобов'язань за Облігаціями. Облігація є різновидом боргового цінного паперу.

Облігація засвідчує грошові кошти або інші активи, які власник вклав для придбання облігації, і водночас підтверджує, що емітент зобов'язаний повернути власнику облігації її номінальну вартість і сплатити фіксований відсоток протягом визначеного періоду.

Облігації можуть випускатися будь-якими компаніями, в тому числі і сільськогосподарськими до 10% статутного капіталу на розсуд власника. Для цього він повинен отримати ліцензію від Комісії з цінних паперів і фондового ринку, яка відповідає за реєстрацію пропозиції.

Після реєстрації емітенту видається сертифікат, який є підставою для друку сертифіката цінних паперів. У сертифікаті вказується номінал облігації. Облігації здійснюють такі операції: випуск облігацій, розміщення облігацій, нарахування та виплата відсотків, погашення облігацій, рис. 2.6.

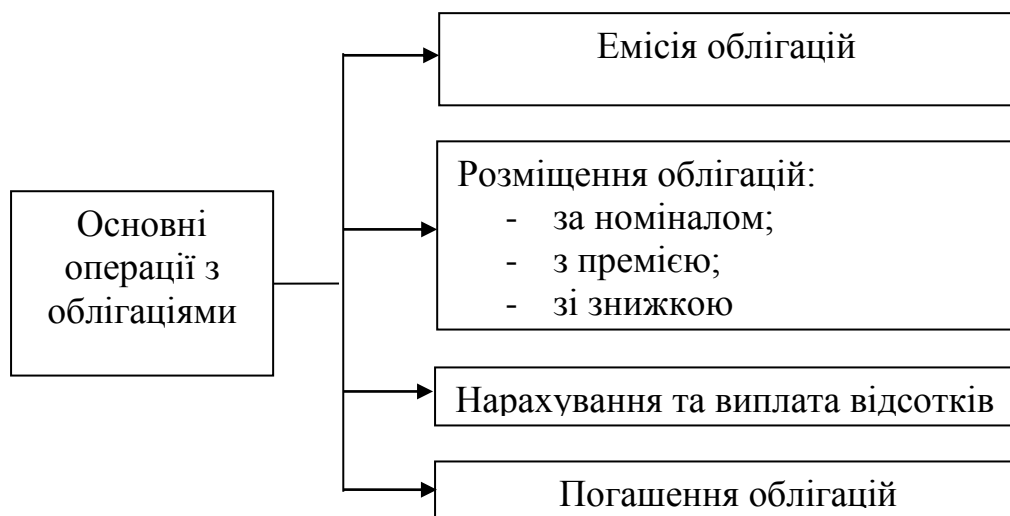


Рис. 2.6. Прелік операцій із облігаціями.

Облігації можуть бути розміщені за номіналом, нижче номіналу (дисконт), вище номіналу (премія). При випуску облігації встановлюється відсоткова ставка за облігацією, розрахована виходячи з номінальної вартості (вартості користування позиковими коштами) і строку погашення. Довгострокові зобов'язання за облігаціями визнаються за поточною вартістю.

Довгострокові зобов'язання за облігаціями обліковуються по рах. 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями». Субрахунки цього рахунку наведено на рисунку 2.7.

На субрах. 521 "Зобов'язання за облігаціями" ведеться облік зобов'язань за номінальною вартістю облігацій. За кредитом субрахунка 521 - виникнення зобов'язання за номінальною вартістю довгострокових облігацій, за дебетом - погашення заборгованості власника облігації.

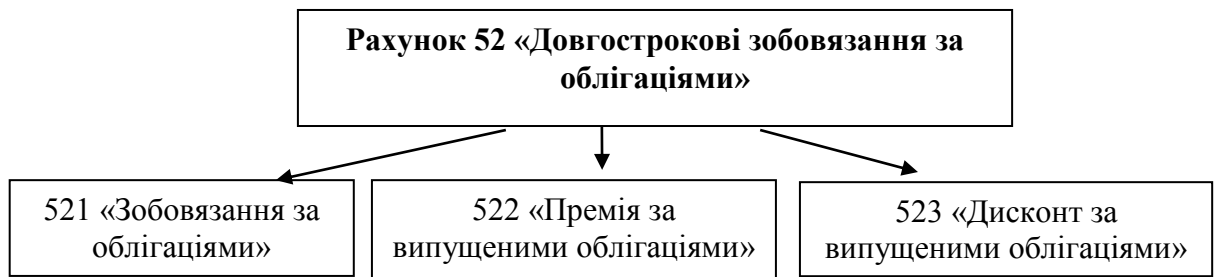


Рис. 2.7. Схема рахунку 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями».

На субрахунку 522 слід відображати суму премії та її амортизацію (розподіл суми премії по періодах до досягнення номінальної вартості облігації або до моменту її продажу). За кредитом даного субрахунка відображають суму нарахованої амортизації, за дебетом – її списання. За дебетом субрахунку 523 відображається сума дисконту, за кредитом - його амортизація (списання), табл. 2.12.

Сума дисконту, що списується у звітному періоді, залежить від розміру визнаного дисконту та терміну, який залишився до погашення облігації. Розрахунок списання дисконту або премії та визначення заборгованості за облігаціями до терміну їх погашення здійснюється за методом ефективної ставки відсотка:

Ефективна ставка відсотку по облігації = (сума річного відсотку + (-) (сума дисконту (премії) : термін) / ((ринкова вартість + номінальна вартість) : 2) x 100 %;

Балансова (амортизована) вартість облігації = ринкова вартість облігації + (-) сума накопиченої амортизації дисконту (премії) за методом ефективної ставки відсотку на дату звітності.

Аналітичний облік ведуть по кожному випуску облігацій та за строками їх погашення, кредитором по іменних облігаціях.

Таблиця 2.12

Типові операції із обліку зобов'язань за облігаціями довгостроковими

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Облік реалізованих облігацій по номінальній вартості		
Випущено і розміщено облігації за номінальною вартістю	311	521
Довгострокове зобов'язання по облігаціям перекваліфіковане в короткострокове (при терміні погашення до 12 місяців на дату звіту)	521	611
Нараховано відсотки за облігаціями	952	684
Сплачено відсотки за облігаціями	684	311
Погашено основний борг за облігаціями	611	311
Облік реалізованих облігацій з премією		
Випущено і реалізовано облігації з премією:		
- номінальна вартість облігацій	311	521
- сума премії	311	522
Нараховано за облігаціями, випущених з премією:		
- сума відсотків	952	684
- сума амортизації премії	522	733
Сплачено відсотки за облігаціями	684	311
Віднесено на результати від фінансової діяльності :		
- сума витрат на виплату відсотків	792	952
- сума доходів при амортизації премії	733	792
Зобов'язання з довгострокового перекваліфіковане у короткострокове	521	611
Погашено основний борг за облігаціями	611	311
Облік реалізованих облігацій з дисконтом		
Випущено і реалізовано облігації з дисконтом:		
- номінальна вартість облігацій	311	521
- сума дисконту	523	521
Нараховано за облігаціями, випущених з дисконтом:		
- сума відсотків	952	684
- сума амортизації дисконту	523	521
Сплачено відсотки за облігаціями	684	311
Віднесено на результати від фінансової діяльності :		
- сума витрат на виплату відсотків	792	952
- сума доходів при амортизації дисконту	792	952
Зобов'язання з довгострокового перекваліфіковане у короткострокове	521	611

Синтетичний облік зобов'язань по облігаціях ведуть у Журнал-ордері ф.№ 3 та відомості 3.4 аналітичного обліку розрахунків за іншими операціями, рис. 2.8. У Балансі (ф. № 1) сальдо зобов'язань за облігаціями відображається у II розд. пасиву по ст. 1515 "Інші довгострокові зобов'язання".

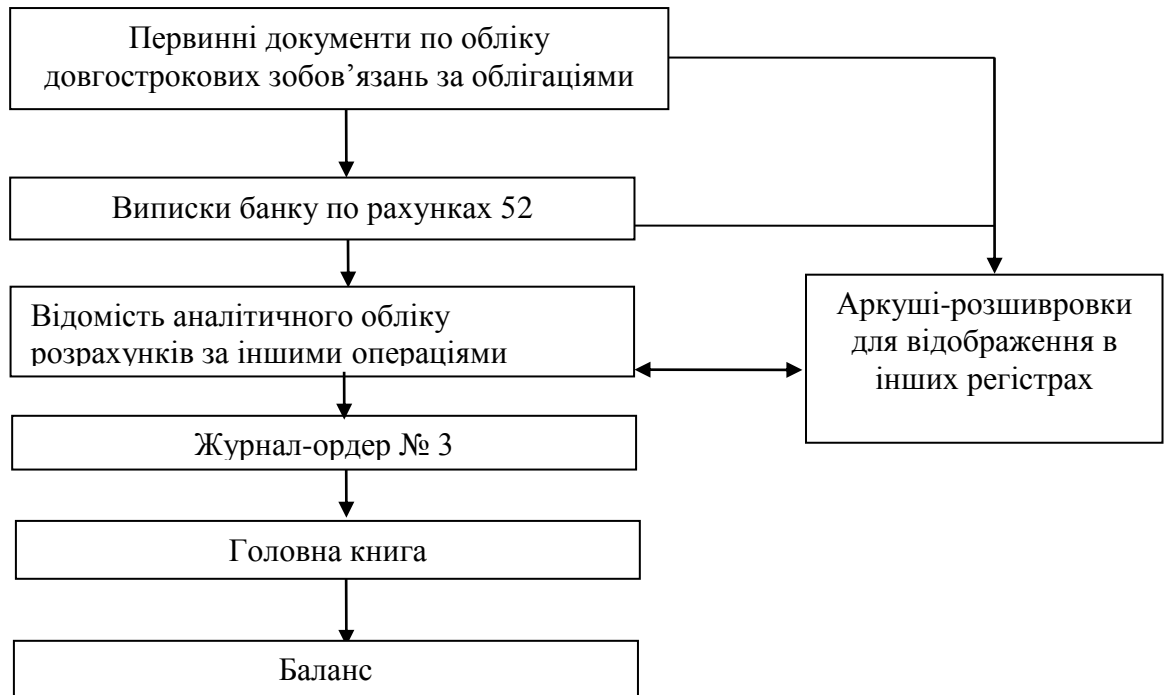


Рис. 2.8. Схема з обліку довгострокових зобов'язань за облігаціями.

Досліджуване підприємство має зобов'язання з фінансової оренди основних засобів. Для обліку таких зобов'язань використовують рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» та субрахунки до нього, рис 2.9.

Оренда - це основні засоби, за використання яких орендодавець стягує з орендаря плату протягом строку, обумовленого договором оренди. Облік орендної плати регулюється П(с)БО 14 «Орендна плата». У ньому сказано, що оренда - це договір, за яким орендар користується необоротним активом за плату протягом узгодженого з орендодавцем строку. Орендар отримує необоротний актив і зобов'язаний оплатити необоротний актив.

Як правило, орендна плата буває фінансовою та операційною. При фінансовому лізингу всі ризики та винагороди від використання та володіння активом переходять до лізингоодержувача.

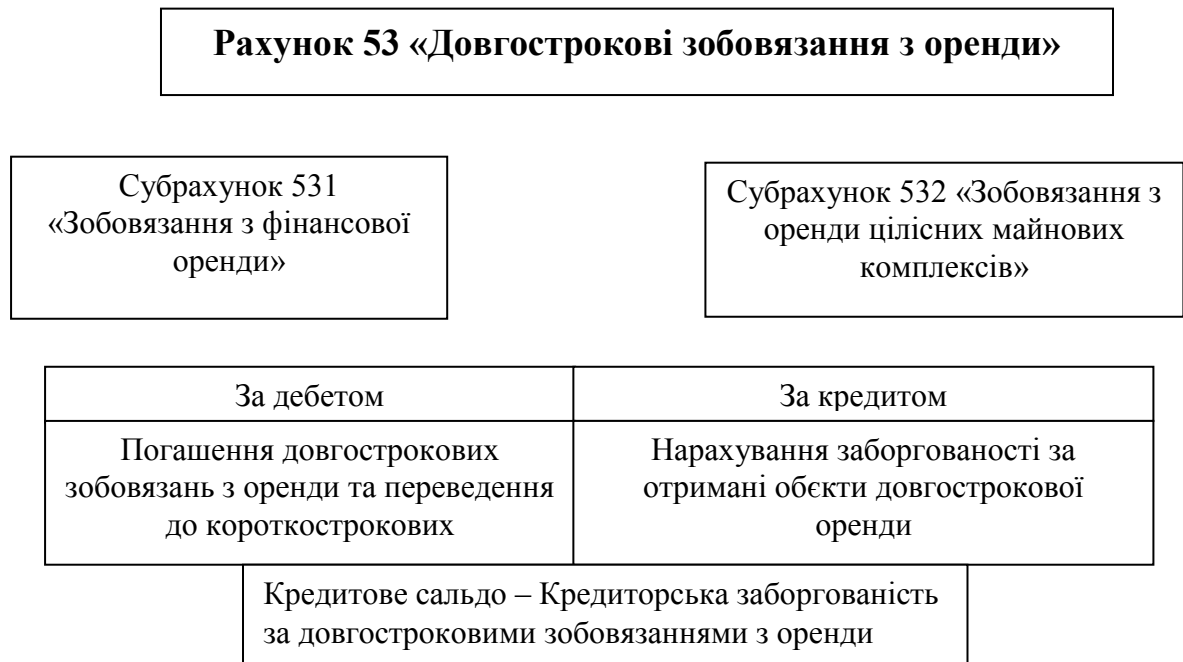


Рис. 2.9. Схема обліку на рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди».

Оренда є фінансовою, якщо виконується хоча б одна з таких умов:

- 1) після закінчення строку лізингу лізингоодержувач отримує право власності на предмет лізингу;
- 2) лізингоодержувач має можливість і намір придбати предмет лізингу за ціною, нижчою від його справедливої вартості на дату придбання;
- 3) строк оренди становить більшу частину періоду використання (освоєння) орендованого майна;
- 4) поточна вартість мінімальних орендних платежів з дати початку періоду оренди дорівнює або перевищує справедливую вартість об'єкта оренди;
- 5) майно, передане в оренду, має спеціальний характер і дозволяється використовувати лише орендарю без витрат на його модернізацію, реконструкцію та перетворення;
- 6) орендар може продовжити термін оренди активу за плату, значно нижчу за ринкову орендну плату;
- 7) орендар може розірвати договір оренди, а орендар відшкодовує орендодавцеві збитки, завдані припиненням договору оренди;

8) прибутки або збитки, що виникають внаслідок зміни справедливої вартості об'єкта лізингу на кінець періоду лізингу, належать лізингоодержувачу.

На рис. 2.10 наведені існуючі переваги та недоліки фінансової оренди.

Переваги фінансової оренди:	Недоліки фінансової оренди:
<ul style="list-style-type: none"> · Орендар на дату підписання угоди стає власником орендованого майна; · Отримання у власність майне не супроводжується вилученням значних коштів; · Орендар зменшує прибуток до оподаткування, оскільки амортизацію на орендовані необоротні активи нараховує саме він. 	<ul style="list-style-type: none"> · Значні суми орендних платежів (в підсумку суттєва переплата за майно); · Висока імовірність морального зносу орендованих активів.

Рис. 2.10. Переваги та недоліки фінансової оренди для орендаря.

В обліковій роботі підприємства для обліку довгострокових зобов'язань з оренди використовують такі первинні документи: договір щодо оренди; довідки бухгалтерії; акти приймання-передачі основних засобів; платіжні доручення та виписки банку.

Для обліку майна, отриманого у фінансову оренду, орендар використовує субрахунки до рахунку 10 «Основні засоби» залежно від виду майна, табл. 2.13. Зобов'язання за нарахованими відсотками відображають кореспонденцію кредит 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» і Дт 952 «Інші фінансові витрати».

А облік зобов'язань із фінансової оренди майна орендар веде на рах. 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди». Протягом терміну використання активу орендар нараховує амортизацію на орендований актив за методом, передбаченим обліковою політикою підприємства для відповідної групи основних засобів. Крім вартості об'єкта оренди, орендар сплачує орендодавцю відсотки за користування майном, рис. 2.11.

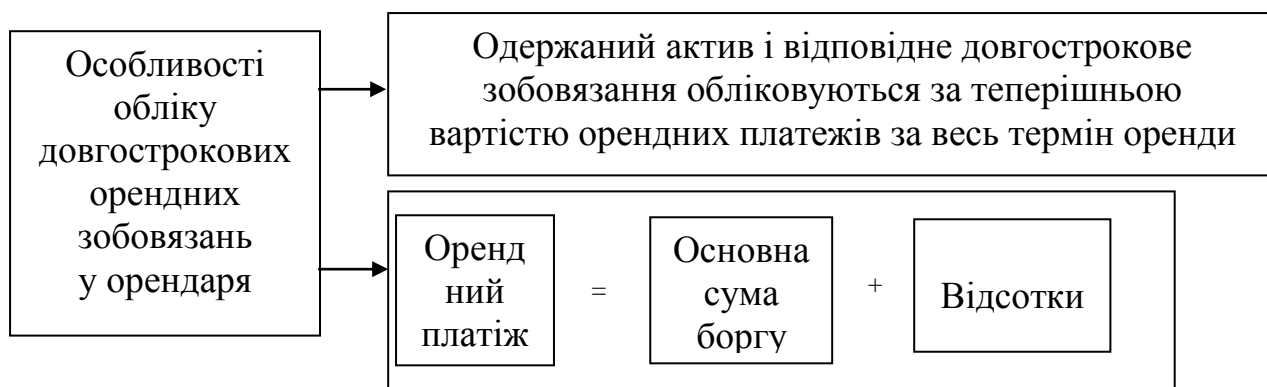


Рис. 2.11. Особливості обліку довгострокових орендних зобовязань у орендаря.

Таблиця 2.13

Типові господарські операції з отримання устаткування у пряму фінансову оренду у орендаря

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Отримання устаткування у фінансову оренду (лізинг):		
Зобов'язання з фінансової оренди по отриманому устаткуванню	152	531
Введення в експлуатацію устаткування	104	152
Частина зобовязання, що припадає на перший рік оренди	531	611
Нараховано платіж по оплаті оренди:		
орендний платіж за поточний період	611	685
податковий кредит з ПДВ	641	685
Сплата платежу по фінансовій оренді	685	311
Нарахований відсоток за користування орендованим устаткуванням	952	684
Сплата відсотка за поточний період	684	311
Сума нарахованої амортизації устаткування, отриманого у фінансову оренду	23, 91, 92	131
По завершенню строку оренди устаткування переходить у власність орендаря		
Вартість устаткування отриманого у фінансову оренду по закінченні строку оренди	104	104
Сума зносу, нарахована за період оренди	131	131

Таблиця 2.14

Основні господарські операції з фінансової оренди у орендодавця

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Продаж устаткування у фінансову оренду у орендодавця		
Дохід від реалізації майна (з урахуванням ПДВ):		
заборгованість за устаткування, передане у фінансову оренду	181	742
сума орендних відсотків (доход майбутніх періодів)	181	69
Сума податкового зобов'язання з ПДВ	742	641
Списана собівартість реалізованого устаткування	972	286
Списано знос реалізованого устаткування	131	104
Отримано платіж по оренді устаткування	311	181
Відсотки по оренді за поточний період	69	746

Аналітичний облік зобов'язань з оренди орендар веде за кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів у Відомості аналітичного обліку розрахунків за іншими операціями. Синтетичний облік довгострокових зобов'язань з оренди ведуть у Журналі-ордері 3, рис. 2.12.

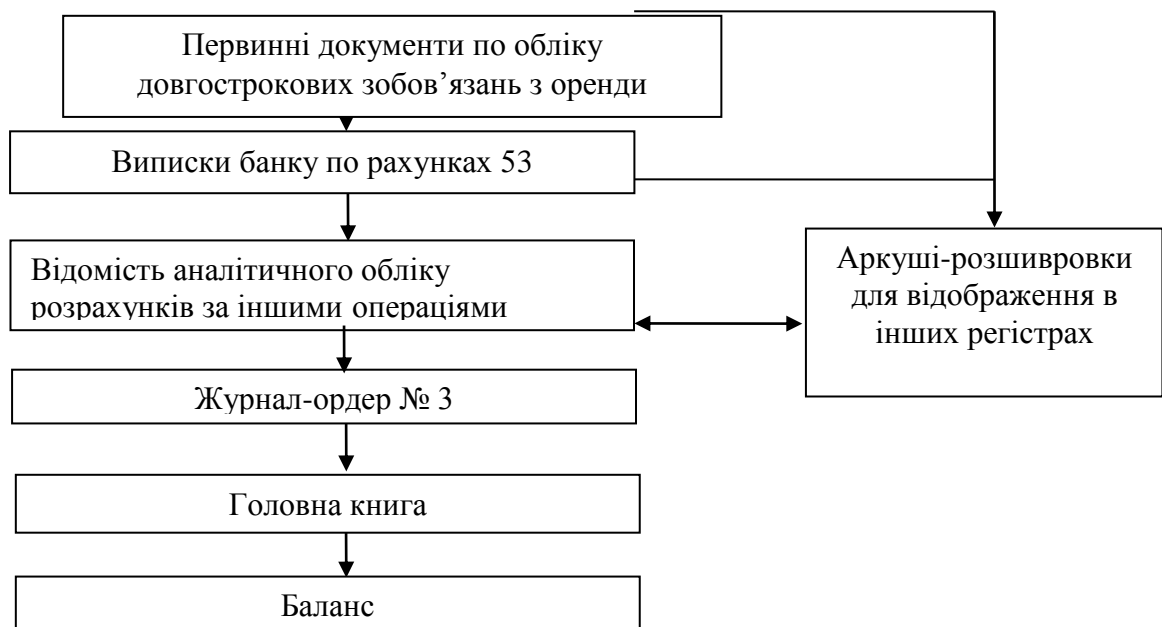


Рис. 2.12. Послідовність запису в регістрах щодо обліку довгострокових зобов'язань із оренди.

На кінець звітнього періоду, у Балансі підприємства, сальдо довгострокових зобов'язань із оренди відображають у II розд. пасиву на статті "Інші довгострокові зобов'язання".

Національне положення «Податок на прибуток» визначає методичні аспекти обліку відстрочених податкових зобов'язань й розкриття про них інформації у фінансовій звітності. Тобто, тимчасова різниця в сумі податку на прибуток через невідповідність даних бухгалтерського та податкового обліку - відстрочені зобов'язання з податку на прибуток. Отже, відстрочені податкові активи – це суми податку на прибуток, які підлягають відшкодуванню в майбутніх періодах через тимчасові різниці між обліковою та податковою базами оцінки.

Для обліку даних відхилень по сумах податку на прибуток використовують такий рахунок - 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». На даному рахунку ведуть облік сум податку на прибуток, які будуть сплачувати у наступних періодах коли виника тимчасова різниця між балансовою вартістю зобов'язань їх оцінкою, яка застосовується для оподаткування, табл.2.15.

Таблиця 2.15

Схема рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»

Дебет	Кредит
	Сальдо початкове - кредитове сальдо по рахунку
Зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань.	Відображається сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах до оподаткованих тимчасових різниць
	Сальдо кінцеве - кредитове сальдо по рахунку 54

Синтетичний облік відстрочених податкових зобов'язань ведуть у Журналі-ордері 3. У звітах про фінансовий стан ф. № 1 сальдо відстрочених податкових зобов'язань відображають у II р. пасиву по ст. 1500 «Відстрочені податкові зобов'язання».

Отже, із проведених досліджень встановлено, що у підприємстві в цілому належним чином та відповідно до нормативно-правових документів провадять бухгалтерський та податковий облік зобов'язань.

2.3. Особливості проведення контролю довгострокових зобов'язань

Контрольно-ревізійна робота відіграє важливу роль в управлінні підприємством, оскільки координує виробничий процес підприємства. У загальному вигляді - це сукупність робочих процесів, які реалізують контрольно-ревізійні процедури та створюють умови для їх виконання.

У ПАТ «Львівський холодокомбінат» проводяться як внутрішньогосподарський контроль у формі ревізії та перевірок так і обов'язковий зовнішній аудит.

Ревізія - це форма контролю, що проводиться з використанням методів фактичного й документального контролю. Тематична перевірка – це визначення окремих напрямів фінансово-господарської діяльності підприємства чи його філій. Метою аудиту є визначення доцільності та економічної ефективності бізнесу.

Основні контрольні функції: збирати, обробляти та аналізувати інформацію про фактичні результати господарської діяльності об'єктів контролю, порівнювати їх із плановими показниками, виявляти відхилення, аналізувати причини цих відхилень, формулювати плани, необхідні для досягнення поставлених цілей.

Метою контролю за довгостроковими зобов'язаннями є:

- достовірність даних для інформації перед кредиторами;
- визначати повноту та своєчасність представлення даних у документах та реєстрах обліку;
- встановити правильність обліку довгострокових зобов'язань до облікової політики підприємства;
- обґрунтувати достовірність, законність проведених операцій;
- встановлювати достовірність відображення зобов'язань у фінансових звітах суб'єктів господарювання.

Виходячи з мети контролю за довгостроковими зобов'язаннями, виділимо такі завдання:

1. Визначити наявність, правильність і відповідність умов договору.
2. Встановити достовірність даних бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань.
3. Визначити причини утворення заборгованості, період виникнення та достовірність отримання.
5. Оцінити повноту відображення бухгалтерських операцій, а також перевірити правильність відображення непогашених залишків у бухгалтерському балансі.
6. Розробити заходи щодо впровадження контролю результатів для запобігання зловживанням і порушенням.

План контролю реалізується з метою виконання поставлених завдань у встановлені терміни. А також зосередження уваги на найважливіших напрямках контролю, виявлення вузьких місць, які найбільше потребують ретельної перевірки.

На рис. 2.13. наведені джерела інформації для контролю операцій з довгостроковими зобов'язаннями

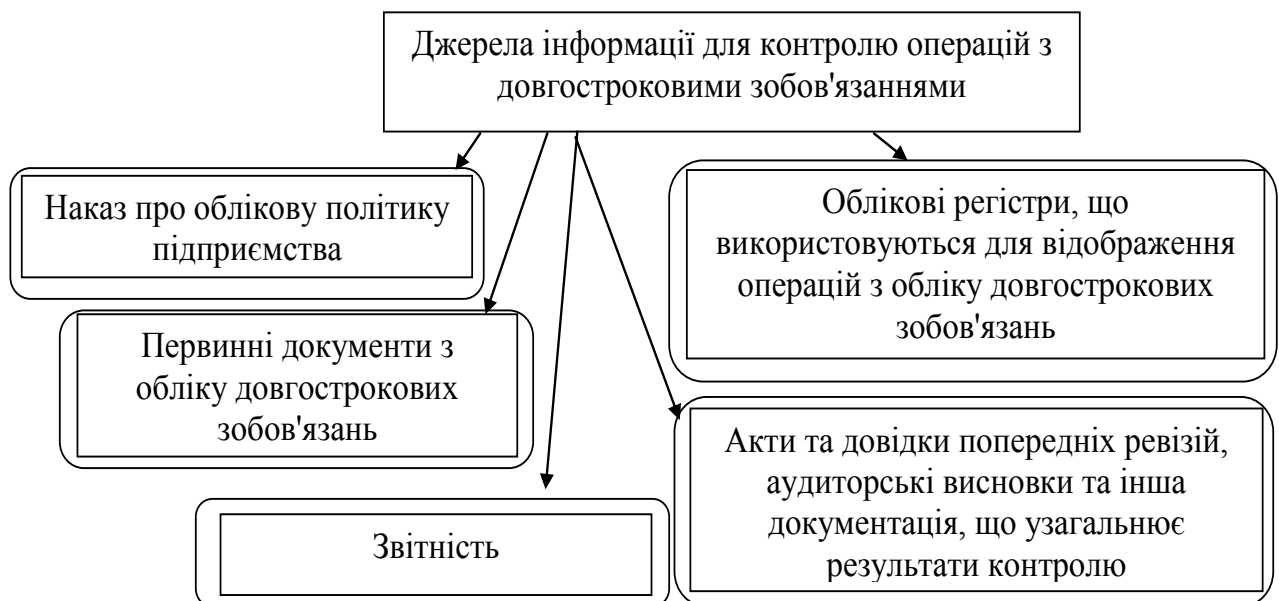


Рис. 2.13. Джерела інформації контролю операцій з довгостроковими зобов'язаннями.

До довгострокових зобов'язань належать всі види кредитів, зазначені на субрахунках рахунка 50. За кожною групою, за кожним субрахунком необхідно перевірити наявність заборгованості за кредитом банку, термін повернення, правильність нарахування відсотків за використаний кредит.

Контролер використовує різні методи контролю документів, особливо нормативні методи, такі як: порівняння, арифметичні розрахунки, хронологічна перевірка, звірка, зустрічна перевірка.

З'ясовується наявність кредитного договору, відповідність умов договору чинному законодавству. Кредитний договір може бути укладений шляхом складання документа, обміну листами, підписаними позичальником і кредитором.

Основна мета, предмет і джерела інформації контролю довгострокових кредитів й позик представлено у табл. 2.16 та 2.17.

Таблиця 2.16

Мета, предмет та джерела інформації для контролю довгострокових кредитів та позик

Метою контролю кредитних операцій за довгостроковими позиками банків:	перевірка повноти і правильності отримання банківських кредитів, ефективності їх використання та своєчасності їх погашення.
Джерела інформації :	баланс (ф. № 1), кредитна угода, примітки до фінансової звітності, заявки на виділення відповідних лімітів кредитування, строкові зобов'язання, де вказано суми і строки погашення виданих кредитів, виписки банку, кредитні договори, розрахунки економічної ефективності і окупності витрат, проведених за рахунок довгострокових кредитів, кошторисно-фінансові розрахунки по заходах, здійснених за рахунок рах. 50 "Довгострокові позики"
Предметом контролю довгострокових кредитів та позик:	правові основи надання кредитів, їх використання повернення.
Докази підтверджують:	* правильність їх класифікації; * цільове використання кредитів; * повноту та своєчасність погашення; * правильність нарахування процентів за кредит та їх списання.

Таблиця 2.17

Основний перелік питань контролю довгострокових кредитів та позик

Досліджуване питання	Джерело інформації
Перевірка документального забезпечення наданих та одержаних кредитів і позик (наявності договорів на одержання кредитів, на видачу позик іншим організаціям та своїм робітникам, відповідне санкціонування кредитних операцій і т.ін.)	Протоколи зборів власників, керівництва, листування з кредиторами та позичальниками; договори про надання кредитів та позик
Перевірка правильності класифікації кредитів і позик на довгострокові та короткострокові	Договори про надання кредитів, дані бухгалтерського обліку
Перевірка цільового використання кредитів	Договори про надання кредитів, первинні бухгалтерські документи
Перевірка повноти та своєчасності погашення кредитів і позик	Договори про надання кредитів, первинні бухгалтерські документи
Перевірка правильності нарахування та списання процентів за кредит (період, сума)	Договори про надання кредитів, розрахунки відсотків, бухгалтерські довідки
Перевірка правильності застосування курсу валюти при відображенні у національній валюті одержання і погашення кредитів, наданих в іноземній валюті; перевірка правильності визначення курсових різниць	Договори про надання кредитів, курси валют, розрахунки, бухгалтерські довідки, відомості, журнали, машинограми тощо
Перевірка даних реєстрів обліку кредитів	Відомості, журнали, машинограми тощо

Слід пам'ятати, що під час контролю одержання довгострокових позик вивчають кореспондуючі рахунки на яких відображають суми за дебетом, оскільки, можна встановити обсяг одержання позики. Звірки використання та погашення довгострокових позик проводять у взаємозв'язку із записами на рахунках: 15, 30-34.

Перевіряючи видані довгострокові векселі, необхідно враховувати, що вони використовуються для розрахунків з постачальниками, підрядниками та іншими кредиторами за активи, отримані послуги, виконану роботу та інші операції.

Дуже важливою розробити ефективну програму контролю, табл. 2.18.

Таблиця 2.18

Типова програма контролю довгострокових зобов'язань

п/п	Процедура	Робочі документи
Перевірка правильності, відповідності оформлення та класифікації зобов'язань		
1	Перевірка наявності договорів на одержання банківських кредитів	Розрахункові чеки, акредитиви, виписки з банку
2	Перевірка наявності договорів на одержання комерційних кредитів	Векселі одержані, відповідні рахунки
3	Перевірка правильності класифікації кредитів та позик на довгострокові та короткострокові	Нормативно-правові документи
Перевірка використання, обліку та нарахування довгострокових зобов'язань		
4	Перевірка цільового використання зобов'язань	Баланс, накази, акти, платіжні доручення
5	Перевірка своєчасності погашення зобов'язань	Розрахункові чеки, платіжні доручення, виписки з банку
6	Перевірка складу не своєчасно погашених зобов'язань	Векселі, облігації, договори, платіжні доручення, тощо
7	Перевірка правильності нарахування відсотків	Баланс, первинні документи
8	Звірення оборотів і залишків у виписках банку, реєстрах бухгалтерського обліку, Головній книзі та формах фінансової звітності	Виписки банку, реєстри бухгалтерського обліку, Головна книга, форми фінансової звітності
9	Перевірка правильності застосування курсу для визначення курсових різниць при відображенні у національній валюті одержання і погашення кредитів, наданих в іноземній валюті	Нормативи НБУ, рахунки-фактури, тощо
Перевірка правильності складання кореспонденції по рахунках		
10	Субрахунки 501,502	Баланс, аналітичні та синтетичні рахунки
11	Субрахунки 503,504	Баланс, аналітичні та синтетичні рахунки
12	Субрахунки 503,504	Баланс, аналітичні та синтетичні рахунки
13	Перевірка інших рахунків з довгострокових зобов'язань	Баланс, аналітичні та синтетичні рахунки
Перевірка розрахунків за векселями виданими, облігаціями та орендними платежами		
14	Перевірка правильності та своєчасності погашення векселів виданих	Баланс, аналітичні та синтетичні рахунки, векселі видані, платіжні доручення, чеки, розрахунки фактури
15	Перевірка правильності та своєчасності погашення облігацій та відсотків по ним	Баланс, аналітичні та синтетичні рахунки, облігації, платіжні доручення, чеки, розрахунки фактури
16	Перевірка розрахунків з довгострокової майнової оренди	Баланс, аналітичні та синтетичні рахунки, договори майнової оренди, платіжні доручення
7	Перевірка розрахунків з фінансової оренди	Баланс, аналітичні та синтетичні рахунки, договори фінансової оренди, платіжні доручення

Перевірка послідовності відображення запису виданих довгострокових вексельних рахунків здійснюється на основі кореспонденції рахунків.

Основними завданнями для перевірки довгострокових векселів є:

- законність видачі векселів;
- обґрунтувати суму заборгованості за векселем;
- справжність вантажоперевізних документів та матеріальної цінності (наданих послуг);
- оперативна оплата за векселем;
- правильність ведення бухгалтерського обліку на момент видачі векселів.

Довгострокові зобов'язання за облігаціями перевіряються за даними аналітичного обліку та балансу.

До складу заборгованості за довгостроковими облігаціями входять: зобов'язання за випущеними облігаціями (номінальна вартість облігації); премія за випущеними облігаціями (ціна продажу над номіналом облігації); дисконт за випущеними облігаціями (перевищення номінальної вартості облігації над ціною її продажу). При перевірці облігацій власної емісії, то визначають їх балансову вартість, використовуючи метод ефективної ставки відсотка.

Для цього вони мають дані про номінальну вартість облігації, вартість облігації, фіксовану ставку облігації, термін погашення та премію.

При розгляді зобов'язань з довгострокової оренди доцільно визначити їх склад (зобов'язання з фінансової оренди; зобов'язання з оренди всього майнового комплексу).

Відтак, організаційне та методичне забезпечення внутрішнього контролю довгострокового зобов'язання потребує подальшого теоретичного вивчення та прикладного застосування. Зокрема, методики внутрішнього контролю доцільно розробляти у порівнянні та оцінці із кожною статтею фінансової звітності підприємства.

2.4. Стан екологічної безпеки та заходи щодо його покращення

Стан та охорона навколишнього середовища є основними проблемами, які все більше турбують людей і привертають до себе увагу. Виникнення екологічних проблем може бути пов'язане з недотриманням вимог щодо охорони навколишнього середовища і внаслідок нераціонального використання природних ресурсів.

Основним завданням переробного виробництва є забезпечення населення повноцінними екологічно-чистими продуктами харчування. Для цього підприємство повинно відповідати вимогам індустріалізації і впровадження передових технологій виробництва, забезпечення можливості повного використання природних і трудових ресурсів.

Підприємства, діяльність яких пов'язана із шкідливим впливом на навколишнє середовище, незалежно від часу введення в дію, повинні бути обладнані спорудами, устаткуванням і пристроями для очищення викидів і скидів, або їх знешкодження, зменшення впливу шкідливих факторів, а також приладами контролю за кількістю і складом забруднюючих речовин та за характеристиками шкідливих факторів.

Слід зауважити, що у ПАТ «Львівський холодокомбінат» в процесі здійснення виробничих робіт звертають увагу на безпеку стану навколишнього середовища.

Інколи, на транспортних засобах можуть бути відсутні запобіжні пристрої щодо запобігання викидів в атмосферне повітря, мають місце скиди забруднюючих речовин та інші порушення стану безпеки навколишнього середовища.

При обслуговуванні техніки у ПАТ «Львівський холодокомбінат» не розроблено необхідного комплексу заходів щодо зниження токсичності та знешкодження шкідливих речовин спрямованих на запобігання і зменшення викидів у навколишнє середовище. Автомобільна техніка не є новою, частина її застаріла і фізично зношена.

Що стосується цехів, то при несвоєчасній очистці формуються випари, які негативно впливають на навколишнє середовище, а також під час дощу попадають у ґрунтові води.

Щоб запобігти негативним наслідкам такої екологічної небезпеки у товаристві слід вживати ефективних заходів щодо зменшення обсягів утворення та знешкодження, переробки, безпечного складування або захоронення виробничих, побутових, інших відходів.

У ПАТ «Львівський холодокомбінат» заходами природоохоронного значення за останні роки надається не належна увага. Аналіз витрат у досліджуваному господарстві за 2019-2021 роки показує, що на проведення екологічних заходів виділяється мало коштів.

Згідно чинного в Україні законодавства ПАТ «Львівський холодокомбінат» сплачує платежі за забруднення навколишнього середовища, збір по очищення водойм, за викиди в атмосферу, використання природних ресурсів (табл. 2.19).

Таблиця 2.19

Структура платежів за використання природних ресурсів та забруднення навколишнього середовища

Вид платежу	2019 р.		2020 р.		2021 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Плата за викиди в атмосферу	2,37	38,5	2,40	38,5	2,39	36,8
Плата за забруднення навколишнього середовища	5,44	45,8	5,49	47,1	5,50	47,2
Плата за очищення водойм	1,15	15,7	2,15	14,4	2,17	16,0
Всього	9,96	100	1,04	100	1,06	100

Із даних таблиці бачимо, що сума платежів з кожним роком все зростає. Найбільшу питому вагу у структурі платежів займають платежі за забруднення

навколишнього середовища: у 2019 р. – 5,44 тис. грн.; у 2020 р. – 5,49 тис. грн.; у 2021 р. – 5,50 тис. грн.

З метою обмеження негативних антропогенних навантажень на навколишнє середовище з боку підприємства і підвищення ефективності виробництва слід дотримуватись еколого-економічних концепцій розвитку переробних підприємств. У табл. 2.20. розглянемо шляхи покращення екологічної безпеки у ПАТ «Львівський холодокомбінат».

Таблиця 2.20

**Шляхи покращення екологічної безпеки
у ПАТ «Львівський холодокомбінат»**

Шляхи вдосконалення екологічної безпеки	Суть заходів	Витрати, тис. грн.	Корисний ефект, тис. грн.
Будівництво спеціальних споруд	Будівництво очисних фільтрів	8,9	11,2
Інтенсифікація виробництва	Використання нової техніки	16,7	23,3
РАЗОМ		25,6	32,5

Запровадження цих заходів в майбутньому дасть можливість одержати корисний ефект, який буде становити 7,1 тис. грн. Отже, запровадження даних заходів буде економічно ефективним.

Ефективність природоохоронних заходів на різних рівнях оцінюється за допомогою показників або результатів – екологічних, соціальних та економічних.

Екологічний результат полягає в обмеженні негативного впливу на навколишнє середовище і поліпшення його стану, проявляється у зменшенні об'ємів забруднень. Соціальний – в підвищенні рівня життя населення, зниженні захворюваності, продовженні тривалості життя. Економічний – полягає в економії або попередженні втрат природних ресурсів, живої та уречевленої праці у виробничій та невиробничій сферах .

В цілому проблема захисту навколишнього середовища і раціонального використання природних ресурсів у ПАТ «Львівський холодокомбінат» потребує всебічного комплексного досягнення кращого ресурсного і фінансового забезпечення.

Будь-які екологічні заходи, що проводяться у підприємстві, мають велике значення як в екологічному, так і у виробничому плані. Адже екологічно чиста продукція харчового виробництва високо ціниться на товарному ринку.

Тому підприємство само повинно бути зацікавлене в проведенні комплексу природоохоронних заходів, які мають забезпечити:

- дотримання нормативних вимог до якості навколишнього середовища, що відповідає інтересам охорони здоров'я людей і охорони навколишнього середовища з урахуванням перспективних змін, зумовлених розвитком виробництва і демографічними змінами;

- одержання максимального економічного ефекту від поліпшення стану довкілля, збереження і раціонального використання природних ресурсів.

Отже, на основі проведеного нами аналізу у ПАТ «Львівський холодокомбінат» необхідно запровадити найбільш серйозніший підхід до охорони навколишнього середовища. При цьому велику увагу слід приділити проблемі раціонального використання і охорони від забруднення водних ресурсів, атмосферного повітря.

РОЗДІЛ 3.

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

3.1. Організація формування облікової політики в частині обліку довгострокових зобов'язань

Ефективна діяльність підприємства залежить частково й від раціонального використання позикових коштів. Важливою складовою позикового капіталу є довгострокова заборгованість, таким чином, ефективність управління нею впливає на збільшення суми капіталу при мінімізації його вартості.

У ПАТ «Львівський холодокомбінат» для забезпечення ефективності використання залучених коштів необхідно розробити таку структуровану боргову інформаційну систему, яка б відповідала вимогам керівництва підприємства. Важливе значення має також застосування інформаційних систем та їх раціональне використання.

Вважаємо, що економічна інформація про довгострокові зобов'язання може бути ефективно використана в системах управління підприємством при застосуванні цифрових технологій та проектуванні інформаційних систем, а також при реалізації процедур контролю та аналізу, накопичення, зберігання та обробки інформації.

Щоб забезпечити виконання цих завдань підприємству насамперед необхідно сформулювати ефективну облікову політику, щодо довгострокових зобов'язань. Оскільки облікова політика ґрунтується на чинних нормативно-правових актах та конкретних обставинах діяльності підприємства, підприємство на власний розсуд обирає конкретні методи, форми та методи ведення бухгалтерського обліку.

Рівні реалізації облікової політики наведені на рисунку 3.1.



Рис. 3.1. Рівні реалізації облікової політики.

Облікова політика затверджена наказом про облікову політику. При прийнятті цього наказу головному бухгалтеру підприємства необхідно врахувати такі вимоги:

1) повнота - всі господарські операції повинні бути відображені в бухгалтерському обліку;

2) своєчасність - транзакція повинна відображати період часу, в якому відбулася транзакція (незалежно від того, чи є операція квитанцією чи платежем);

3) обачність - компанії повинні визнавати витрати та зобов'язання раніше можливого доходу;

4) зміст над формою - при обліку операцій важлива не стільки юридична форма, скільки економічний інтерес;

5) узгодженість - дані аналітичного обліку та комплексного обліку повинні узгоджуватися;

6) обґрунтованість - оплата бухгалтерського обліку повинна відповідати умовам господарської діяльності та розміру організації.

В Наказі про облікову політику мають сформуватися усі складові ведення обліку довгострокових зобов'язань підприємства, рис. 3.2.

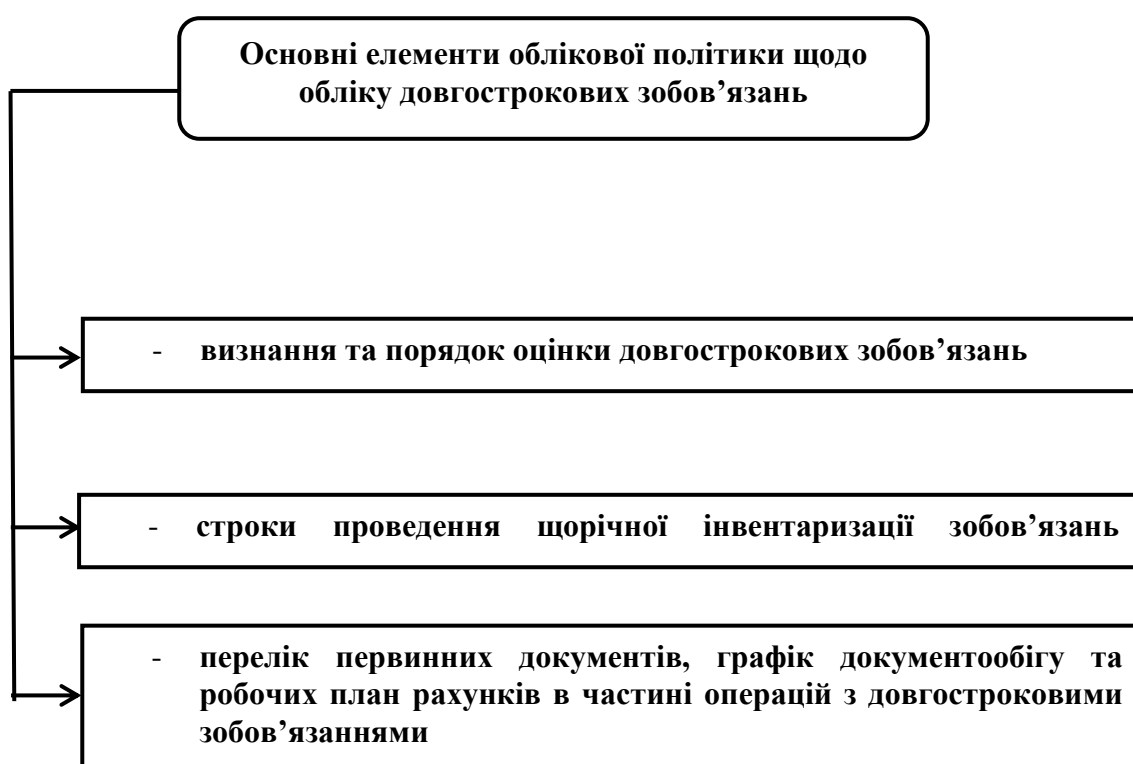


Рис. 3.2. Основні елементи облікової політики щодо обліку довгострокових зобов'язань.

На підприємстві здійснювати вибір системи певних способів та прийомів: документування, використання аналітичних рахунків, оцінки зобов'язань, відображення інформації про довгострокові зобов'язання у бухгалтерському балансі та примітках.

Проте, враховуючи останні нормативні зміни, вищевказаних елементів недостатньо для правильної організації бухгалтерського обліку. Наразі процес дисконтування торкнувся абсолютно всіх довгострокових заборгованостей, неважливо відсоткові вони чи безвідсоткові - всі відображаються за теперішньою вартістю, тобто дисконтованою.

Хоча в П(С)БО 11 «Зобов'язання» немає алгоритму дисконтування, необхідні елементи для здійснення цього процесу, що мають бути відображені в обліковій політиці:

- формула розрахунку теперішньої вартості грошей;
- порядок визначення ставки дисконту;
- кількість періодів дії знижок.

Отже, у Наказі про облікову політику підприємства мають бути визначені всі процедури визначення, ставки дисконту та розрахунку дисконтованої вартості заборгованості довгострокової (рис.3.3).

Тому в обліковій політиці має бути чітко визначено, що довгострокові зобов'язання мають оцінюватися за собівартістю, визначеною методом дисконтування, із зазначенням ставки дисконтування та поясненням достатніх підстав для вибору ставки дисконтування.

Вважаємо, що головний бухгалтер має сформулювавши та детально розписавши всі невирішені питання щодо процесу дисконтування в наказі про облікову політику. Також є можливість мати на підприємстві окреме положення - детальний опис механізмів оцінки довгострокових зобов'язань та боргів може бути лише величезною перевагою для бізнесу. Тоді всі розрахунки повинні бути правильно обґрунтовані, щоб запобігти недоречним запитанням під час перевірок або податкових перевірок.



Рис. 3.3. Порядок обрання методу оцінки довгострокових зобов'язань в обліковій політиці підприємства.

На облікову політику впливає технічне забезпечення (обчислювальна техніка, програмні продукти, оргтехніка), системи інформаційного забезпечення підприємства, рівень кваліфікації керівників і бухгалтерів.

Тому ми пропонуємо удосконалити організацію бухгалтерського обліку в частині удосконалення системи інформаційного забезпечення, зокрема створення баз даних підприємства, систематизації, узагальнення інформації про довгострокові зобов'язання.

3.2. Рефлексійна база науково-технічних розробок в частині обліку і аналізу довгострокових зобов'язань

На даний час, рекомендуємо вдосконалити обліково-аналітичну роботу ПАТ «Львівський холодокомбінат» - це допоможе вчасно виявити наявні резерви та знайти шляхи їх реалізації.

Пропонуємо наступні етапи аналізу виробничо-господарської діяльності ПАТ «Львівський холодокомбінат»:

1. Розробити план роботи з аналізом: визначити предмет аналізу; визначити сферу використання результатів аналізу; сформувати плани, календарні плани; визначити джерела інформації та усунути їх недоліки; розробити макети, таблиці аналізу, способи заповнення, способи обробка матеріалів та формування результатів аналізу.

2. Підготовка аналітичних матеріалів: відбір наявної інформації, створення додаткових джерел, перевірка достовірності інформації, аналітична обробка інформації.

3. Попередня оцінка (характеристика): виконання досліджуваних показників у даному періоді, зміни показників порівняно з показниками попереднього періоду, ступінь використання ресурсів.

4. Аналіз динамічних змін і причин відхилення від базису: визначення обсягу взаємодіючих факторів та їх групування; виявлення зв'язків і залежностей між факторами; виключення впливу факторів, несуттєвих для об'єкта дослідження; кількісне вимірювання впливу факторів; оцінка негативного фактора. Пошкодження від удару; виявлення невикористаних резервів.

5. Зведена оцінка: зробити висновки за результатами аналізу, зведений підрахунок та пропозиції щодо використання.

Аналіз може бути повним (загальним) та частковим (локальним). При повному аналізі вивчаються всі аспекти виробничо-господарської діяльності підприємства та його секторів. У разі часткового аналізу вивчаються окремі

аспекти його діяльності, наприклад, обґрунтованості та ефективності використання довгострокових зобов'язань.

Таким чином, поточний аналіз повинен бути обмежений кількома показниками для оперативного управління. Ефективність роботи залежить від своєчасного виявлення резервів (визначення того, який вид довгострокового кредиту найбільш прийнятний для залучення підприємством, термін, відсоток) і вжиття відповідних заходів щодо їх мобілізації.

Основне призначення фінансового аналітика у ПАТ «Львівський холодокомбінат» - планування виробничо-господарської діяльності підприємства, складання різноманітних бізнес-планів, контроль за їх виконанням.

Керівництву підприємства щомісячно проводити аналіз фінансово-економічних показників та аналізувати наявність залучених коштів. За результатами аналізу необхідно скласти акт. Серед них необхідно проаналізувати такі показники, як чистий прибуток, рентабельність, коефіцієнт використання позикових коштів. Крім того, необхідно проаналізувати умови бухгалтерського балансу, його структуру, розрахувати різні коефіцієнти.

Важливою умовою, від якої залежить ефективність аналізу господарської діяльності, є планування його проведення. Лише тоді, коли аналітичне дослідження кожної окремої проблеми господарської діяльності має певний зміст, мету і місце в системі дослідження та управління підприємством, аналіз може мати велике значення для практики управління. Тому всю аналітичну роботу необхідно планувати на кожному підприємстві. На практиці можливі такі плани: комплексні плани аналітичної роботи підприємства та тематичні плани.

Розробіть комплексний план на один рік. При складанні планів необхідно враховувати періодичність дослідження важливих питань і безперервність аналізу в різні періоди часу. Комплексний план також має передбачати джерела інформації, які можуть бути використані для аналізу, і технічні засоби для проведення аналізу. За результатами аналізу сформульовано рекомендації,

спрямовані на покращення результатів господарської діяльності. Тому в комплексному плані має бути передбачено також проведення оперативного контролю за виконанням цих заходів.

Економічно, крім комплексного планування, можна сформулювати й тематичне планування. Це план для аналізу складних проблем, які потребують поглибленого вивчення.

Основним джерелом інформації для роботи бізнес-аналітики є дані бухгалтерського обліку та звітності.

Для забезпечення ефективності розробимо оперограму аналітичної роботи (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Оперограма обліковр-аналітичної роботи

Складові аналітичної роботи	Виконавці		
	бухгалтер	фінансовий аналітик	Директор
Збір, узагальнення та подання фактичних даних за характеристикою роботи, а також за сучасними тенденціями	+	+	
Перевірка повноти і вірогідності даних засобами логічного, арифметичного та балансового узагальнення	+	+	
Порівняння значення показників з нормативними значеннями та значеннями попередніх періодів		+	
Виявлення можливостей мінімізації витрат (відсоткових виплат)	+	+	
Виявлення взаємопов'язаних факторів та визначення напрямів та значення їх впливу на фінансовий стан підприємства		+	
Проведення аналізу і оцінювання зовнішніх конкурентних факторів			+
Проведення аналізу і оцінювання внутрішніх конкурентних факторів		+	
Комплексне оцінювання фінансових показників підприємства	+	+	+
Прогнозний аналіз		+	
Розроблення заходів щодо втілення стратегії	+	+	+

Зупинимося докладніше на основних аспектах автоматизованої обробки інформації про довгострокові зобов'язання.

У модулі формування та обробки вихідної інформації про довгострокові зобов'язання ми забезпечуємо обробку вихідної інформації (введення нормативних документів, введення даних про виникнення та погашення довгострокових зобов'язань, коригування даних довгострокових зобов'язань) і відображення результатів управління рішення на основі розташування бізнесу.

В частині поточного обліку, аналізу та оперативного контролю забезпечуємо систематизацію та узагальнення інформації про довгострокову заборгованість. Тут ми вважаємо необхідним впровадження процедур контролю та аналізу для вирішення проблем і прийняття оперативних управлінських рішень.

У ланці підсумкової бухгалтерської звітності та складання фінансової звітності ми передбачаємо обов'язковість формування звітної бухгалтерської інформації, проведення ретроспективного аналізу та кінцевого контролю за нею. Результат обробки інформаційного потоку в цьому блоці безпосередньо залежить від організації роботи на попередньому етапі, оскільки саме на попередньому етапі формується вихідна та поточна облікова база довгострокових зобов'язань, рис. 3.4.

Основною метою цього підрозділу, а власне для цього пропонується розробка структури автоматичної обробки інформації про довгострокові зобов'язання, яка є розробка розрахункових управлінських рішень для ефективного використання довгострокових зобов'язань. кредитні кошти.

У блоці реалізується розрахунок:

- 1) виконувати завдання та отримувати інформацію відповідно до встановлених пріоритетів (забезпечуючи адресність та терміновість інформації);
- 2) мультипрограмний режим, який надає користувачам інформацію в режимі реального часу;
- 3) готувати фінансові звіти та подавати їх за потреби;
- 4) ретроспективний аналіз та підсумковий контроль зобов'язань;
- 5) прогнозувати показник боргових зобов'язань на перспективу.

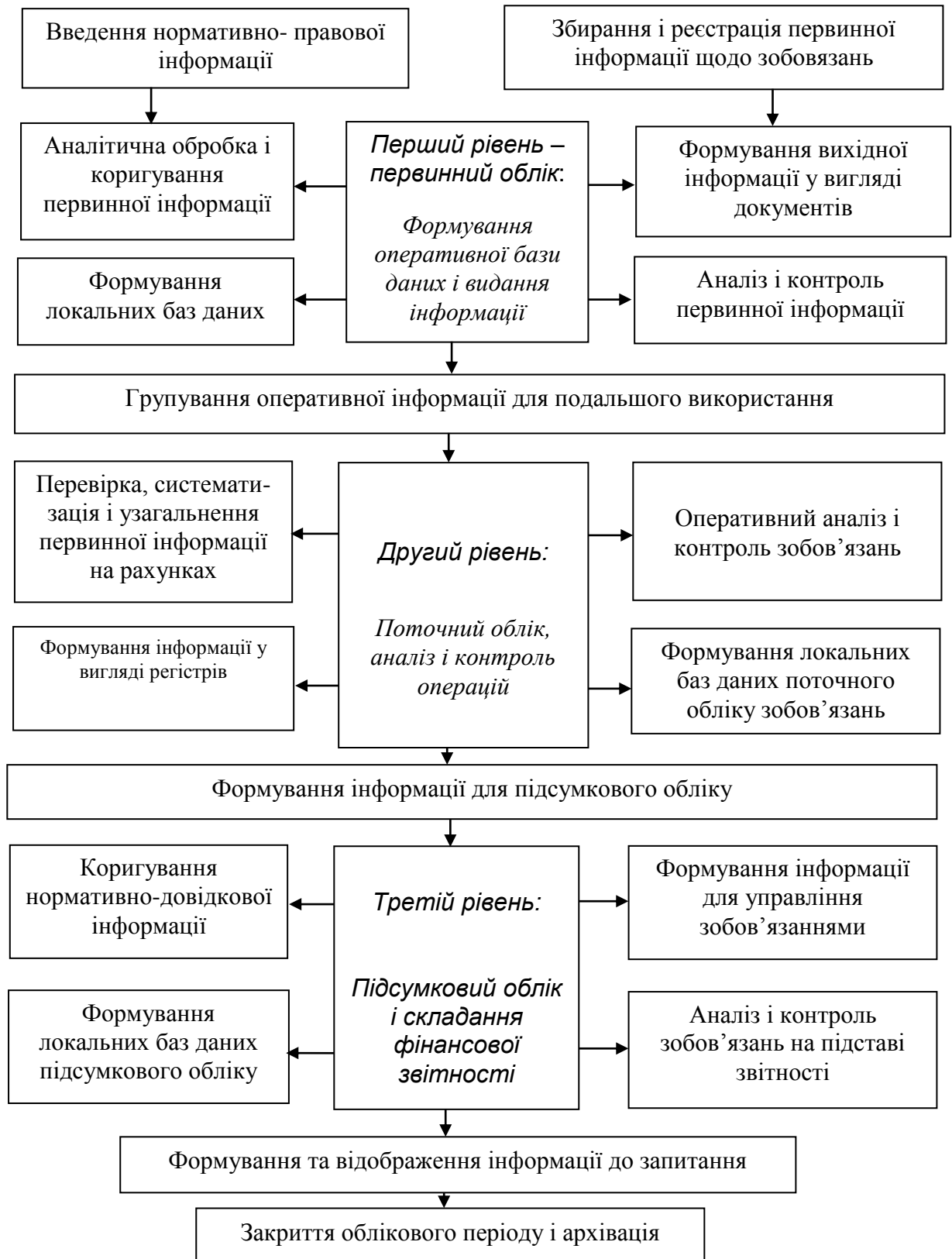


Рис. 3.4. Схема автоматизованої обробки інформації операцій з зобов'язаннями.

3.3. Оптимізація внутрішньогосподарського контролю довгострокових зобов'язань

Для ефективного ведення господарської діяльності підприємство має створити ефективну систему внутрішньогосподарського контролю.

У великих підприємствах доцільно створити систему внутрішнього контролю як спеціальним структурованим відділом підприємства. Для забезпечення об'єктивності та незалежності висновків контролера за результатами перевірки працівники підрозділу повинні підпорядковуватися безпосередньо керівнику підприємства. Оскільки, керівництво не може особисто контролювати всі філії та їх повсякденну діяльність. У результаті з'явився відділ внутрішнього контролю, який контролює діяльність усіх підрозділів підприємства. На такому підприємстві внутрішній контролер має бути радником керівництва з економічних питань.

Внутрішній контроль і зовнішній аудит повинні доповнювати один одного, використовуючи в своїй роботі результати іншої контролюючої сторони. Внутрішній контроль не тільки контролює господарську діяльність підприємства, а й контролює функціонування та управління підприємством.

Внутрішні контролери виявляють «зони ризику», виявляють помилки, виявляють зловживання, вивчають можливість усунення майбутніх недоліків або недоліків, вивчають слабкі місця в діяльності компанії та допомагають їх «зміцнити». Однак сьогодні цього недостатньо. Тепер контролер має провести економічну діагностику діяльності компанії та сформулювати фінансову стратегію. Дії та судження кожного внутрішнього контролера мають бути незалежними від колег та керівників. Це гарантія того, що контроль буде здійснюватися неупереджено, що буде в інтересах.

Тому ми вважаємо за необхідне рекомендувати досліджуваному підприємству створити відділ внутрішнього контролю, який є запорукою майбутнього розвитку підприємства.

Розглянемо у табл. 3.2 підвиди та процедури внутрішньогосподарського

контролю.

За механізмом управління, функцією, об'єктом і суб'єктом управління можна виділити такі підвиди оперативного контролю. Опишемо ці типи елементів керування, виділивши їх характеристики та відмінності.

Таблиця 3.2

Характеристика попереднього, оперативного та наступного контролю

Параметри порівняння	Попередній	Оперативний	Наступний
Час здійснення	До початку процесу	В процесі	Після завершення процесу
Мета	Попередження економічно недоцільних або незаконних дій	Оперативне регулювання відхилень	Інформація про виявлені негативні відхилення
Суб'єкти	Керівництво, головний бухгалтер	Лінійні працівники бухгалтерії, відділ внутрішнього аудиту	Внутрішні та зовнішні аудитори, податкові і фінансові органи
Об'єкти	Готовність до здійснення процесу, економічна доцільність	Об'єкти виробничого циклу, факти виконання розпоряджень та наказів	Факти відхилень від запланованих показників, об'єкти, що порушують діюче законодавство
Методи	Опитування, попередній аналітичний огляд, оцінювання	Інспекція, спостереження, підрахунок, підтвердження, контрольний обмір, технологічний конт-роль, експертиза, експеримент, анкетування	Економічний аналіз, перевірка виконання прийнятих рішень, формальна та арифметична перевірка документів, інвентаризація
Пріоритетна функція	Профілактична	Регулювальна	Інформативна
Зв'язок з функціями управління	Планування та організування	Регулювання	Облік, аналіз та мотивація
Оформлення результатів	Звіт для адміністрації з практичними рекомендаціями	Звіт для адміністрації	Акт перевірки, аудиторський висновок, штрафні санкції

Попередній контроль виконується перед початком аналітичного етапу бухгалтерського процесу, щоб запобігти економічно недоцільним або незаконним практикам.

Оперативний контроль здійснюється на аналітичному етапі ведення бухгалтерського обліку з метою своєчасного виявлення та усунення негативних

відхилень.

Наступний контроль завжди проводиться після завершення фази аналізу облікового процесу для отримання інформації про виявлені негативні відхилення. Наступний контроль є найбільш інформативним, тому що після отримання результату ви можете порівняти його з бажаним результатом, визначити, чи успішно виконане завдання, і внести корективи в процес. Недоліки: інформація часто надходить із запізненням, щоб вплинути на процес; отримана інформація не в електронному вигляді; ризик дублювання інформації в різних відділах підприємства. Під час предметних перевірок, комплексних ревізій, бухгалтерських перевірок фінансової звітності, перевірки достовірності показників, їх зв'язку з усіма формами фінансової звітності здійснюються такі види контролю.

Найбільш економічний первинний контроль для запобігання потенційним проблемам. Однак цей тип контролю є неточним через прогностичні оцінки.

Найефективніший оперативний контроль, оскільки дозволяє швидко виправити виявлені відхилення, не чекаючи появи негативних результатів, надійний і максимально актуальний. Однак він трудомісткий і тому дорогий.

Недоліки попереднього та поточного контролю: проводяться не під час надання експлуатаційного дозволу та підписання документів дозвільного характеру, а під час обробки, коли документи надходять до бухгалтерії. Отже, зазначені методи контролю мають свої переваги та недоліки, тому для проведення комплексної перевірки підприємства доцільно поєднувати різні методи контролю. Отже, для встановлення механізму контролю довгострокових зобов'язань ми визначимо «контрольні точки», а після оцінки всіх аспектів контролю довгострокових зобов'язань встановимо параметри контролю та методи контролю довгострокових зобов'язань.

Результати подаємо у вигляді матриці процедур внутрішнього контролю за довгостроковими зобов'язаннями в таблиці 3.3.

**Матриця процедур внутрішньогосподарського контролю
довгострокових зобов'язань**

Обліковий процес	Види контролю		
	Попередній	Оперативний	Наступний
Здійснення господарської операції	Перевірка економічної доцільності та законності здійснення операцій з довгостроковими зобов'язаннями	Перевірка дотримання встановлених вимог, строків та порядку здійснення операцій з довгостроковими зобов'язаннями	Перевірка правильності віднесення пасивів до довгостроковими зобов'язаннями
Вимірювання результатів	Перевірка наявності на підприємстві технічного, організаційного та методичного забезпечень для правильної та своєчасної оцінки довгострокових зобов'язань	Перевірка об'єктивності та своєчасності здійснення оцінки довгострокових зобов'язань	Перевірка правильності та повноти виникнення і погашення довгострокових зобов'язань
Документальне оформлення	Перевірка наявності уніфікованих або затверджених підприємством форм документів з виникнення і погашення довгострокових зобов'язань	Перевірка своєчасності та правильності оформлення документів на ділянці обліку довгострокових зобов'язань	Перевірка повноти, відповідності даних та правильності розрахунків сум у документах з обліку довгострокових зобов'язань
Заповнення облікових реєстрів	Перевірка наявності реєстрів аналітичного обліку довгострокових зобов'язань на підприємстві	Перевірка правильності використовуваних кореспонденцій рахунків та своєчасності здійснення записів в реєстрах	Інвентаризація довгострокових зобов'язань та звірка даних по облікових реєстрах
Формування звітності	Перевірка наявності звітних форм та вивірених методик з їх заповнення на підприємстві	Перевірка правильності формування звітності з довгострокових зобов'язань та своєчасності її подання	Зіставлення та аналіз даних звітності із запланованими показниками і виявлення причин відхилень
Прийняття рішень	Перевірка наявності на підприємстві технічного, інформаційного, організаційного, методичного забезпечень прийняття рішення	Перевірка своєчасності виконання прийнятих рішень в сфері доцільності та управління довгостроковими зобов'язаннями	Перевірка досягнення тактичних та стратегічних цілей

У процесі попереднього контролю за процесом проведення довгострокових боргових господарських операцій здійснюється: перевірка наявності договору про надання довгострокових кредитів; перевірка доказів вартості сплати відсотків за довгостроковими кредитами. -строкові зобов'язання, визначення доцільних шляхів залучення довгострокових кредитів.

В ході оперативного контролю за процесом здійснення господарських операцій з довгостроковими зобов'язаннями здійснюються такі операції: перевірка своєчасності оприбуткування кредитних коштів; перевірка дотримання встановлених строків і порядку повернення кредиту; правильність і своєчасність сплати відсотків. ;перевірка розрахунків довгострокової оренди майна; перевірка правильності застосування курсів валют для визначення курсових різниць при відображенні надходжень та погашення валютних кредитів у національній валюті; Перевірити правильність амортизації надбавки за довгостроковими облігаціями та відображення дисконту, перевірити склад зобов'язань, які не погашені вчасно.

Під час наступного контролю процесу здійснення господарських операцій з довгостроковими зобов'язаннями здійснюються такі операції: визначення правильності відокремлення довгострокових зобов'язань від поточних зобов'язань і віднесення останніх до окремого об'єкта обліку, перевірка умов погашення кредиту, перевірка умов погашення кредиту, перевірка умов погашення кредиту. перевірка коштів Дотримання термінів погашення.

Під час попереднього контролю процесу вимірювання результату здійснюється наступна процедура: визначення процентних витрат.

У процесі оперативного контролю за процесом вимірювання результатів здійснюються такі процедури: перевірка правильності курсу валюти при відображенні позикових коштів у національній валюті та визначення курсової різниці на день здійснення операції; перевірка правильності застосування алгоритму оцінки балансової вартості кредиту.

При подальшому контролі процесу вимірювання результатів виконуються

наступні дії: перевірка повноти оприбуткування та погашення позикових коштів, перевірка правильності розподілу позикових коштів за цільовим використанням.

При попередньому контролі документального процесу здійснюються наступні операції: перевірка наявності затвердженого підприємством формату документів для отримання та погашення кредитних коштів, перевірка основних документів щодо надходження та сплати кредитних коштів, сплати відсотків за кредитом.

Під час оперативного контролю за процесом оформлення документів проводилась наступна робота: зустрічна звірка виписок з установами банків; перевірка правильності відображення операційних документів на надходження та повернення кредитних коштів; перевірка наявності виписок за кожним банківським рахунком підприємства.

У подальшому процесі контролю документообігу здійснюються наступні процедури: перевірка автентичності підпису відповідальної особи на договорі та інших документах; перевірка відповідності суми в дорученні даним у банківській виписці; перевірка цільового призначення позикових коштів та повноти оформлення понесених витрат; виявлення позикових коштів, отриманих у позику без належного юридичного оформлення; звірка розрахункових документів з договорами з юридичними та фізичними особами.

У процесі попереднього контролю процесу заповнення реєстру здійснюються такі операції: контроль відповідності облікових записів, що використовуються підприємством, дотримання вимог керівних та нормативних документів, перевірка наявності реєстру бухгалтерського обліку для аналізу довгострокових зобов'язань підприємства.

В оперативному контролі за процесом заповнення реєстру проводилась така робота: перевірка правильності визначення курсової різниці на кінець місяця, перевірка правильності кореспондування між рахунками операцій за довгостроковими зобов'язаннями. перевірка своєчасності внесення записів до реєстру обліку довгострокових зобов'язань.

У наступному процесі контролю за процесом заповнення реєстру буде здійснено наступну процедуру: звірка оборотів за рахунком довгострокового зобов'язання, облікованих на рахунку бухгалтерії, з оборотами в банківській виписці (депозитній виписці); Звірка переліку залучених коштів та їх результатів з поточними даними бухгалтерського обліку, перевірка відповідності сум у реєстрі бухгалтерського обліку та головній книзі.

Під час початкового контролю процесу звітності виконується наступна робота: Перевірка наявності структурованої сегментної звітної форми, призначеної окремому балансу Перевірка наявності окремої форми управлінської звітності для звітування про надходження та виплати кредитних коштів і виплат інтересу.

Під час оперативного контролю за процесом звітності виконувались наступні завдання: перевірка правильності визначення курсової різниці на кінець звітного періоду; перевірка правильності звірки між звітом про рух грошових коштів, складеним прямим метод і баланс, оперативний контроль відхилень, перевірка балансу, правильності звітів про фінансовий рух і різних форм управлінської звітності, дотримання термінів подання; Оцінити здатність підприємства утримувати відповідний вид позикових коштів до терміну погашення, перевірити відкрите джерело стабільності залучених коштів підприємства.

У наступному процесі контролю процесу звітності виконуються такі процедури: перевірка правильності заповнення ф.1 «Баланс» та ф. 2 «Звіт про фінансові результати», економічний аналіз показників фінансової звітності залучених коштів (згідно ф..№3 та ф.№1), порівняння даних та аналіз виконання планових показників.

У процесі попереднього контролю процесу прийняття рішень були здійснені такі процедури: контроль належного обсягу грошових коштів на рахунку компанії для погашення кредиту, контроль середньо- та довгострокової політики компанії, визначення ступеня участі головного бухгалтера компанії у прийнятті стратегічних рішень керівництвом, перевірка наявності перевірених

методик оптимізації залучення фінансування.

В оперативному контролі процесу прийняття рішень перевірити своєчасність виконання рішень у сфері управління довгостроковими кредитами.

Найефективнішим засобом моніторингу довгострокових зобов'язань є перевірка звітних і планових показників щодо залучення та ефективного використання позикових коштів за основними статтями надходжень і витрат залучених коштів з поділом за підстаттями та зазначенням вартість довгострокових безнадійних боргів.

Сьогодні при контролі за довгостроковим зобов'язанням не тільки усунути виявлені проблеми, але й не допустити їх появи в майбутньому, контроль потребує оптимізації. Тому актуальною є тенденція переходу від традиційних систем контролю (де цикл завершується на етапі формування висновків і рекомендацій) до оптимальних систем контролю (де контроль триває до тих пір, поки мета не досягне оптимального результату).

У традиційному контролі функції контролера полягають лише у встановленні відхилень, поданні рекомендацій щодо їх усунення та покаранні за порушення. Контролер мінімізує свій вплив на подальший розвиток об'єкта контролю, уникає відповідальності та мінімізує ризик формування неправильних суджень.

Таким чином, контролер ігнорує інформацію, яка може бути важливою для майбутнього бізнесу, приховану за функціональними обов'язками. Така система контролю вже не ефективна.

Зараз потрібна оптимальна система контролю: крім перерахованих дій контролер також дає рекомендації щодо оптимізації стану довгострокових зобов'язань, табл. 3.4.

Для цього необхідно використовувати як класичні методи перевірки (інвентаризація, спостереження, контрольний перерахунок, перевірка виконання рішення), так і новітні методи перевірки (економічний аналіз, логічне розуміння, прогнозування, моделювання тощо).

Таблиця 3.4

Характеристика оптимального та традиційного видів контролю

Якісні характеристики	Оптимальний контроль	Традиційний контроль
Функції	<ol style="list-style-type: none"> 1. Виявлення відхилень; 2.Продукування рекомендацій щодо їх усунення; 3. Оптимізація поточного стану об'єкта контролю 4. Прогнозування можливого розвитку об'єкта контролю в перспективі та загроз, що заважають досягненню ним своїх оптимальних параметрів 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Виявлення відхилень; 2. Продукування рекомендацій щодо їх усунення
Користь для суб'єкта господарювання	<ol style="list-style-type: none"> 1. Усунення виявлених відхилень від нормативних значень та перегляд останніх як реакція на динамічність внутрішніх та зовнішніх умов господарювання 2. Встановлення винних осіб та окреслення причин виникнення проблем 3.Перерозподіл функціональних обов'язків та відповідальності між керівництвом та контролером 4. Робота з якіснішою інформацією стосовно параметрів стану об'єкта контролю 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Усунення виявлених відхилень від нормативних значень 2. Встановлення винних осіб
Відповідальність	Підвищена додаткова внаслідок необхідності пост-контрольного супроводження процесу модифікації об'єкта контролю до досягнення ним бажаних параметрів	Середня або висока
Кваліфікація	Висока зі стабільною тенденцією до покращення (підвищення кваліфікації; участь в науково-практичних семінарах, круглих столах, майстер-класах; особи-ста участь у виїзних перевірках тощо)	Середня або висока
	Висока з можливістю отримання додаткової надбавки за досягнення позитивного результату від реалізації пропонованих рекомендацій	Середня або висока
Додаткові характеристики	Вміння мислити нестандартно, відхід від шаблонних рішень, готовність до додаткової відповідальності, потужний логіко-аналітичний апарат, постійне самовдосконалення тощо	

Контролер несе відповідальність не тільки за формування та представлення неправдивих суджень щодо стану довгострокових зобов'язань, а й несе відповідальність за стан предмета після виконання всіх рекомендацій контролера.

Зі зміною оптимальної цілі управління змінюється і завдання цього контролю, табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Завдання традиційної та оптимальної системи контролю за довгостроковими зобов'язаннями

Завдання традиційної системи контролю	Завдання оптимальної системи контролю
Встановлення достовірності даних відносно наявності та погашення довгострокових зобов'язань	Виявлення економічної доцільності здійснення операцій по залученню певних видів позикових коштів
Встановлення повноти та своєчасності відображення інформації про наявність, погашення довгострокових зобов'язань та відсотках по них в первинних, зведених документах та облікових регістрах	Регулювання та перенаправлення інформаційних потоків щодо наявності, погашення довгострокових зобов'язань та відсотках по них з метою вирішення завдання максимізації повноти та достовірності генерованих даних поряд з мінімізацією інформаційного пресу на керівників різних ланок управління
Встановлення правильності ведення обліку довгострокових зобов'язань у відповідності з чинним законодавством та затвердженою обліковою політикою	Коригування методики обліку довгострокових зобов'язань в межах правового поля із врахуванням тенденцій зміни інформаційних потреб користувачів
Перевірка дотримання стану розрахунково-платіжної дисципліни	Модифікація та вдосконалення існуючих на підприємстві систем доступу, авторизації тощо з метою упередження можливих розкрадань, а також моделювання руху грошових потоків таким чином, щоб не допустити накладення штрафних санкцій
Встановлення достовірності відображення залишків довгострокових зобов'язань та їх еквівалентів у звітності (фінансовій та управлінській) підприємства	Перерозподіл та оптимізація функціональних обов'язків структурних підрозділів підприємства з метою максимально ефективного формування та вчасного подання звітних форм зацікавленим особам

Отже, для подальшої ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства необхідно налагодити систему внутрішньогосподарського контролю. Працівники цього підрозділу повинні підпорядковуватися безпосередньо керівнику підприємства для забезпечення об'єктивності і незалежності висновків.

РОЗДІЛ 4.
ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ
У ПАТ «ЛЬВІВСЬКИЙ ХОЛОДОКОМБІНАТ»

4.1. Аналіз стану охорони праці

Організація охорони праці у ПАТ «Львівський холодокомбінат» здійснюється згідно із Законом України “Про охорону праці”, а також “Кодексу законів про працю України та інших нормативних актів.

Завданням охорони праці є створення здорових, безпечних і високопродуктивних умов праці, поліпшення виробничого побуту, запобігання травматизму і профілактики захворювань.

Керівники підприємств повинні бути глибоко переконані в тому, що правильна організація управління, виконання заходів з охорони праці може значно підвищити загальну культуру виробництва та його ефективність у виробництві.

Керівник ПАТ «Львівський холодокомбінат» проводить наступні заходи з охорони праці:

1. Створює відповідну службу і призначає посадових осіб, які забезпечують вирішення конкретних питань охорони праці, затверджує інструкції про їх обов’язки і персональну відповідальність за виконання посадових обов’язків.

2. Розробляє за участю профспілки і реалізує комплексні заходи для досягнення встановлених нормативів і охорони праці, впроваджує прогресивні технології;

3. Забезпечує усунення причин, що призводять до нещасних випадків, захворювань, здійснює виконання профілактичних заходів.

4. Організує проведення лабораторних досліджень умов праці.

5. Розробляє і затверджує положення, інструкції та інші нормативні акти про охорону праці.

6. Здійснює контроль за додержанням правил поведження з механізмами і іншими засобами виробництва.

7. Організовує семінари щодо безпечних умов праці.

Відповідальність за охорону праці у виробничих галузях несуть головні спеціалісти. Вони проводять з працівниками інструктаж з техніки безпеки, слідкують, щоб вони виконували роботу тільки зі спеціальності.

На виробничих ділянках, які є складовими частинами виробничої галузі, відповідальність за стан охорони праці покладається на бригадирів. Вони проводять інструктаж з техніки безпеки на робочому місці, слідкують за справністю обладнання, наявністю та ефективним використанням індивідуальних засобів захисту.

Головним організатором робіт з охорони праці у ПАТ «Львівський холодокомбінат» є інженер з охорони праці. Він здійснює контроль за її станом в цілому по господарству і на виробничих ділянках, веде облік та розслідує причини нещасних випадків, розробляє заходи щодо покращення умов праці. На всіх виробничих ділянках ведуться журнали реєстрації інструктажів з техніки безпеки і пожежної безпеки.

Основними причинами нещасних випадків у товаристві є використання несправних інструментів і машин, відсутність захисних кожухів на обертових частинах машин і механізмів, робота без спецодягу тощо. Найбільше нещасних випадків припадає на весняний період. Це пояснюється нестійкими кліматичними умовами, великим об'ємом робіт, порушенням режиму робочого часу та відпочинку, тобто сезонністю виробництва.

Відповідно до ст.19 ЗУ «Про охорону праці», для підприємств, незалежно від форм власності, які відповідно до законодавства використовують найману працю, витрати на охорону праці мають становити не менше 0,5 % від фонду оплати праці за попередній рік.

Як свідчать дані таблиці 4.1, загальний рівень травматизму в ПАТ «Львівський холодокомбінат» є низьким, що засвідчує про позитивні сторони роботи служби охорони праці.

Таблиця 4.1

**Динаміка основних показників стану охорони праці
у ПАТ «Львівський холодокомбінат», 2019-2021 р.р.**

Показники	Умовні позначення	Рік		
		2019	2020	2021
Середньоспискове число працюючих	П _р	756	776	788
Кількість нещасних випадків	Т	1	1	1
Кількість потерпілих	П _п	1	1	1
Кількість днів непрацездатності	Д _н	9	6	4
Показник частоти травматизму	П _ч	7,692	7,692	6,667
Показник кількості травматизму	П _т	9,00	6,00	4,00
Показник втрат непрацездатності	П _в	69,228	46,152	26,668

4.2. Планування заходів з покращення охорони праці та їх фінансування

Для покращення стану охорони праці в підприємстві необхідно розробити ряд заходів, зокрема:

- більше уваги приділяти вивченню правил безпечних умов праці;
- використовувати наглядну агітацію безпечних умов праці;
- зосередити уваги виробничій санітарії;
- забезпечити працівників товариства спецодягом, спецвзуттям та іншими засобами індивідуального захисту;
- забезпечити виробничі приміщення новими вогнегасниками, засобами першої медичної допомоги.

Виконання цих і інших заходів в значній мірі повинні покращити стан охорони праці в господарстві. Джерелами фінансування заходів щодо поліпшення умов праці на підприємстві можуть бути власні кошти підприємства, тощо.

Щодо планування заходів з покращення охорони праці, то у досліджуваному підприємстві складають відповідний план, що включає перелік відповідних заходів.

Дані про виконання заходів з охорони праці у ПАТ «Львівський холодокомбінат» наведені у табл. 4.2.

Таблиця 4.2

Заходи з охорони праці та витрати коштів на їх проведення

Зміст заходів	Вартість робіт на 2021 р., грн.	Відповідальний
Забезпечення працівників спецодягом, спецвзуттям	26900	Директор
Комплексна автоматизація виробничих процесів	44000	Механік
Покращення санітарно-гігієнічних умов праці у виробничих приміщеннях	9900	Директор
РАЗОМ	80800	

Дані таблиці свідчать, що для повного покращення умов охорони праці господарству необхідно виділити суму у розмірі 80800 грн. Що стосується економічного результату, то впровадження заходів покращення умов праці дасть змогу досягнути економії за рахунок зменшення збитків внаслідок аварій, нещасних випадків в економіці в цілому та на кожному підприємстві.

У результаті реалізації заходів з охорони праці створюється певний соціальний і економічний ефект, який виражається, з одного боку, за рахунок повного використання номінального фонду робочого часу і основних виробничих фондів, з іншого – зниженням матеріальних затрат внаслідок травматизму і захворювань за рахунок зниження оплати листків непрацездатності.

4.3. Економічна ефективність заходів з поліпшення охорони праці

Для оцінки ефективності заходів з покращення умов і охорони праці потрібно порівняти наслідки травматизму у грошовому виразі, а також затрати на ці заходи до і після їх впровадження. Розрахунок матеріальних наслідків через травматизм, захворювання покажемо у табл. 4.3 та табл. 4.4.

Таблиця 4.3

Показники матеріальних наслідків травматизму, 2021 р.

Показник	Значення
Втрати праці в результаті виробничого травматизму, дні	4
Середньоденна заробітна плата одного працівника, грн.	482,5
Витрати на оплату лікарняних листів, грн.	1930
Середньоденна вартість виробітку одного працівника, грн.	488,5
Вартість недоданої продукції в результаті виробничого травматизму, грн.	1954

Згідно з дослідженнями академіка А.М., було встановлено, що визначення матеріальних показників травматизму можна записати у вигляді:

$$P_T = 1,5 (P_1 + P_2) = 1,5 (1930,0 + 1954,0) = 5826,0 \text{ грн.}$$

Матеріальні витрати в результаті захворювань визначають за формулою:

$$P_L = 0,25 (Z_{cp} P_{pдн} + B_d P_{pдн}) = 0,25 (53075,0 + 53735,0) = 26702,5 \text{ грн.}$$

Таблиця 4.4

Показники матеріальних наслідків в результаті захворювань, пов'язаних із несприятливими умовами праці

Показник	Значення
Втрати праці в результаті захворювань, дні	110
Середньоденна заробітна плата одного працівника, грн.	482,5
Затрати на оплату лікарняних листів, грн.	53075
Середньоденна вартість виробітку одного працівника, грн.	488,5
Вартість недоданої продукції в результаті захворювання, грн.	53735

Звідси загальні матеріальні втрати дорівнюватимуть:

$$M_3 = P_T + P_L = 5826,0 + 26702,5 = 32528,5 \text{ грн.}$$

Повний розрахунок економічного ефекту заходів покращення умов праці здійснимо у табл. 4.5.

Таблиця 4.5

Економічна ефективність заходів з покращення охорони праці

Показник	Значення
Затрати праці в результаті виробничого травматизму і захворювань, дні	114
Затрати на оплату лікарняних листів, грн.	55005
Вартість недоданої продукції, грн.	57643
Матеріальні витрати в результаті захворювань і виробничого травматизму, грн.	32528,5
Економічна ефективність від впровадження заходів щодо покращення умов праці, грн.	80800
Сума коштів, затрачених на покращення умов праці, грн.	80000
Термін окупності вкладених коштів, роки	1,1

Аналізуючи дану таблицю, бачимо, що затрати праці в результаті виробничого травматизму і захворювань склали 114 дні, а матеріальні витрати – 32528,5 грн. На покращення умов праці було затрачено 80000,0 грн., які будуть повернуті через 1,1 роки. Економічна ефективність від впровадження заходів становить 80800 грн.

4.4. Безпека в надзвичайних ситуаціях

Забезпечення захисту населення і території у разі загрози та виникнення надзвичайних ситуацій є одним з найважливіших завдань держави.

Захист населення в Україні регламентується Законом України “Про цивільну оборону України”. Захист населення і території є системою

загальнодержавних заходів, які реалізуються центральними і місцевими органами виконавчої влади, органами управління з питань надзвичайних ситуацій та цивільного захисту, що забезпечують виконання організаційних, інженерно-технічних, санітарно-гігієнічних, протиепідемічних та інших заходів у сфері запобігання та ліквідації надзвичайних ситуацій.

Загроза життєво важливих інтересів громадян, держави, суспільства поділяється на зовнішні і внутрішні. Зовнішні загрози безпосередньо пов'язані з життєдіяльністю населення і держави у разі розв'язання сучасної війни або локальних збройних конфліктів, виникнення глобальних техногенних екологічних катастроф за межами України, які можуть спричинити негативний вплив на населення та територію.

З метою захисту населення, зменшення втрат та шкоди економіці в разі виникнення надзвичайних ситуацій має проводитися спеціальний комплекс заходів:

- оповіщення та інформування;
- спостереження та контроль;
- укриття в захисних спорудах;
- евакуаційні заходи;
- інженерний захист;
- медичний захист та біологічний захист;
- радіаційний і хімічний захист.

При сильному вітрі необхідно: зачинити вікна та відійти від них; загасити вогонь у печах; перейти у внутрішні приміщення; якщо лихо вас спіткало на відкритій місцевості – щільно притисніться до землі на дні якогонебудь заглиблення.

При повені: терміново вийти з будинку; якщо повінь розливається повільно, необхідно перенести майно; коли людина опинилася у воді – їй необхідно зняти важкий одяг.

При сильному снігопаді та заметілі виходити з дому тільки в разі необхідності; попереджати рідних, куди йдете, за яким маршрутом; при рухові автомобілем під час погіршення погоди краще перечекати.

При ожеледиці ходити не поспішаючи; не тримати руки в кишенях; обходити металеві кришки люків; не перебігати проїжджу частину дороги.

При пожежах не входити в зону задимлення; дихати через вологу тканину; якщо загорівся одяг, треба лягти на землю та збити полум'я; виходити із зони пожежі треба проти вітру.

Отже, на сьогоднішній день потрібно проводити навчання з працівниками щодо питань та дій у надзвичайних ситуаціях.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На основі проведених досліджень сучасного стану обліку і контролю довгострокових зобов'язань можна зробити такі висновки:

1. На сьогодні довгострокові зобов'язання відіграють дуже важливу роль у господарській діяльності підприємств. Суть цього об'єкта бухгалтерського обліку, тобто його тлумачення та визначення, практично збігаються у вітчизняних і зарубіжних стандартах, але є істотні відмінності, наприклад в оцінці довгострокових зобов'язань.

2. Норми ведення обліку довгострокових зобов'язань відображені окремими стандартами, але й інформація про них висвітлена в різноманітних нормативно-правових документах, де також можна знайти суттєві відмінності та схожість за змістом між вітчизняними та міжнародними стандартами.

3. У П(С)БО 11 «Зобов'язання» зобов'язання визнається, якщо його вартість може бути достовірно встановлена та існує ймовірність того, що майбутні економічні вигоди будуть зменшені внаслідок погашення. Підставою виникнення боргу є договір - письмова угода між кредитором і позичальником про виникнення, зміну або припинення прав і обов'язків обох сторін.

4. Основними ознаками, які враховуються при визначенні «зобов'язання», є: по-перше, наявність такого зобов'язання, виконання якого може статися в результаті майбутньої передачі активу іншій стороні або надання певної послуги. По-друге, господарська операція, яка призвела до виникнення цього зобов'язання, відбулася. По-третє, має бути можливим виникнення такого зобов'язання.

5. Довгострокові зобов'язання – зобов'язання, які мають бути погашені протягом й більше як 12 місяців чи протягом періоду більшого, ніж один операційний цикл з дати балансу, коли такий цикл є більш як 12 місяців. До зобов'язань довгострокових належать: кредити банків та інші довгострокові зобов'язання й відстрочені податкові зобов'язання і довгострокові забезпечення.

6. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання підприємства та розкриття її у фінансовій звітності визначають НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", П(С)БО 11 "Зобов'язання" та інші. Міжнародного стандарту, який був би регламентував облік довготермінових зобов'язань немає, але є стандарти, які регламентують окремі види довгострокових зобов'язань.

7. У ПАТ «Львівський холодокомбінат» довгострокові кредити обліковують на рахунку 50 «Довгострокові позики». У Балансі товариства (Сальдо Кт 501-504) за довгостроковими позиками відображається у II розділі пасиву по ст. 1510 "Довгострокові кредити банків".

Для оптимізації обліку й контролю довгострокових зобов'язань доцільно:

1. Основним напрямком удосконалення обліку довгострокових зобов'язань має стати процес реформування національних стандартів, що є можливим шляхом детального перегляду всіх законодавчих та нормативних актів щодо обліку, оцінки, визнання та управління.

2. Оптимізувати Наказ про облікову політику підприємства, відобразивши у ньому всі основні положення щодо обліку довгострокових зобов'язань: формування оперативної бази даних, систематизація і узагальнення інформації про зобов'язання; терміни подання документів з обліку до бухгалтерії; список осіб, яким надано право здійснювати господарські операції та ін.

3. Головний бухгалтер має сформулювати та детально розкрити всі невирішені питання щодо процесу дисконтування в Наказі про облікову політику або розробити окреме положення щодо оцінки довгострокових зобов'язань, прописати всі нюанси, щоб уникнути неприємних ситуацій під час перевірок.

4. У товаристві створити оперативну базу даних та систематизувати й узагальнювати інформацію про довгострокові зобов'язання. Пропонуємо блочну форму інформаційного забезпечення. У блоці формування і обробки первинної інформації довгострокових зобов'язань пропонуємо проводити

обробку первинної інформації (вводити нормативно-правову документацію, вводити дані по виникненню та погашенні довгострокових зобов'язань, коригування даних по довгострокових зобов'язаннях) і відображення результатів для прийняття управлінських рішень за місцем здійснення операції.

5. Для ефективної господарської діяльності підприємств налагодити систему внутрішньогосподарського контролю. Працівники цього підрозділу повинні підпорядковуватися безпосередньо керівнику підприємства для забезпечення об'єктивності і незалежності висновків.

6. Запровадити ефективну систему контролю, при якій відділ контролю надає рекомендації по оптимізації стану довгострокових зобов'язань. Для цього використовувати новітні засоби перевірки (прогнозування, моделювання та ін.). В ході проведення внутрішньогосподарського контролю застосовувати розроблену матрицю процедур зобов'язань довгострокових.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Асмолова Т.В., Сирцева С.В. Особливості обліку зобов'язань за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку: порівняльний аспект. Економічні науки. Серія: Облік і *фінанси*. 2015. Вип. 12(1). С. 15-22. [Електроний ресурс] - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2015_12%281%29__4.
2. Біла О. Облік кредиторської заборгованості: вітчизняний та міжнародний досвід. Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія: *Економічні науки*. 2016. № 1. С.29-33. [Електроний ресурс] - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvmduce_2016_1_7.
3. Бервен С. Особливості вексельного обігу. *Бізнес-інформ*. 2014. № 4. С. 36-39.
4. Бруханський Р. Ф. Система стратегічного фінансового обліку: аналіз сучасного стану і перспективи розвитку. *Бізнес Інформ*. 2014. №. 7. С. 220-225.
5. Бруханський Р. Ф. Причини необхідності розробки стратегічно-орієнтованої системи бухгалтерського обліку. *Економічний аналіз*. 2014. Т. 16. №. 2. С. 210-217.
6. Бруханський Р. Ф. Аналіз підходів до побудови моделей бухгалтерського інжинірингу. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Серія: *Економічні науки*. 2014. №. 3. С. 27-34.
7. Верига Ю. Фінансовий облік : Навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2012. – 438с.
8. Веб-сайт газети «Бухгалтерія». – Режим доступу : www.buhgalteria.com.ua
9. Веб-сайт журналу «Вісник податкової служби». Режим доступу : www.visnik.com.ua.

10. Волощук Л.О., Мотова А.В. Особливості обліку довгострокових зобов'язань підприємства, як джерел фінансування його розвитку. Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України». 2016. № 10 С. 59-61. [Електроний ресурс] - Режим доступу: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2016/59.pdf>.

11. Волощук Л.О. Аналітичні інструменти управління інноваційним розвитком промислового підприємства: [моногр.] / Л.О. Волощук, В.В. Кірсанова, С.В. Філіппова. Одеса: ФОП Бондаренко М.О., 2014. 180 с.

12. Волощук Л.О. Обліково-аналітичні інструменти управління реальними інвестиціями в процесі інноваційного розвитку промислових підприємств : [моногр.] / В.В. Кірсанова, Л.О. Волощук, С.В. Філіппова. - Одеса: ФОП Бондаренко М.О., 2015. 198 с.

13. Гончарук С.М. Гармонізація обліку зобов'язань на підприємствах в Україні в контексті переходу на міжнародні стандарти. *Молодий вчений*. 2017. № 12. С.596-600. [Електроний ресурс] - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_12_139.

14. Грищук М. В. Основи охорони праці: підручник. / М. В.Грищук Київ: Кондор, 2015. 238 с.

15. Договір у цивільному і трудовому праві: Довідник. Ч. 1. К.: Юридична книга, 2014. 280 с.

16. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. К.: Центр навч. л-ри, 2019. 368с.

17. Зобов'язальне право: теорія і практика: Навчальний посібник / За ред. О.В. Дзера. 2014. 910 с.

18. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навчальний посібник. 3-е вид., випр. К.: Знання, 2012. 348 с.

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій : Наказ М-ва

фінансів України від 30.11.1999 № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text.

21. Концептуальна основа фінансової звітності: наказ Ради з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text.

22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051#Text

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015#Text.

24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 32 «Фінансові інструменти: подання»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_029#Text.

25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 «Оренда»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс].

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс] - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_022#Text.

27. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам»: наказ Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського

обліку. [Електронний ресурс] - Режим доступу:
https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text.

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. Наказом М-ва фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу :
http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=366860&cat_id=285157

29. Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. Режим доступу :
www.minfin.gov.ua

30. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Режим доступу :
www.rada.gov.ua.

31. Пилипенко К.А., Коляка А.А. Методологічні підходи обліку розрахунків із кредиторами: вітчизняний та міжнародний аспект. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2018. № 1. С. 97-101. [Електронний ресурс] - Режим доступу:
http://nbuv.gov.ua/UJRN/vbumb_2018_1_16.

32. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій : в ред. Наказу М-ва фінансів України від 09.12.2011 № 1591 [Електронний ресурс]. – Режим доступу :
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>

33. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу :
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : затв. Наказом М-ва фінансів України від 31.01.2000 № 20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти»: затв. Наказом М-ва фінансів України від 30.11.2001 № 559 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : :
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01>

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: затв. Наказом М-ва фінансів України від 28.07.2000 № 181 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: затв. Наказом М-ва фінансів України від 28.12.2000 № 353 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.

38. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: наказ Міністерства Фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text>.

39. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: наказ Міністерства Фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>.

40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: затв. Наказом М-ва фінансів України від 28.04.2006 № 415 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06>.

41. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене на-казом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 року № 879 (з врахуванням змін і доповнень).

42. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затв. Наказом М-ва фінансів України від 24.05.1995 № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

43. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

44. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 16.10.2012 № 5463-VI (5463-17) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/012-12>

45. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: наказ Міністерства Фінансів України від 16.09.2019 р. № 379. [Електронний ресурс] - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1065-19?find=1&text=%D0%B7%D0%BE%D0%B1%D0%BE%D0%B2#w1_1.

46. Практикум з фінансового та управлінського обліку за національними стандартами: навч. посібник / За ред. проф. М.Ф.Огійчука. 2-ге вид., перероб. і доп. К.: Алерта, 2013. 608 с.

47. Россоха В. В. Методологія та її роль в сучасних економічних дослідженнях. *АгроІнКом*. 2019. № 1–4. С. 50–55.

48. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством / В. В.Сопко: [навч. посібник]. Київ: КНЕУ, 2017. 526 с.

49. Сурніна К.С. Зобов'язання і кредиторська заборгованість, проблеми термінології і класифікації. *Економіка: проблеми теорії та практики*. Вип. 42. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2014. С.56-61.

50. Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект: колективна монографія у 2 т. / за ред. П.Й.Атамас. Дніпропетровськ: «Герда», 2013. Т. 1. 358 с.