

ПОНЯТТЯ ТА СКЛАДОВІ ЕЛЕМЕНТИ СТІЙКИХ ПАСИВІВ

Уточнено сутність стійких пасивів та їх складових. Здійснено поділ стійких пасивів на види та запропоновано внутрішню звітність, що забезпечить контроль та ефективне використання стійких пасивів

Ключові слова: пасив, зобов'язання, стійкі пасиви, внутрішня звітність

Постановка проблеми. На сьогодні поняття "стійкі пасиви" є маловживаним і розглядається, зокрема, при здійсненні досліджень у частині деталізації складових пасивів. Однак, процес вивчення саме цієї складової поступово набуває все більшої актуальності, у зв'язку з тим, що вчасно отримана та правильно використана інформація про наявність та обсяг стійких пасивів на підприємстві надає можливість маніпулювати розміром фінансового результату.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Важливу, безспірну та безумовну роль стійких пасивів в управлінні джерелами формування активів підприємства відмічають вітчизняні та зарубіжні вчені Є.Л. Бурдакова, Д.А. Панков, Т.П. Макаровська, А.М. Поддєрьогін, П.С. Рогожин, Я.В. Соколов, Н.Г. Ткаченко, Ф.Я. Успенський, К.Д. Волков, В.П. Шило, С.О. Щенков С.О. та ін. Відмітимо, що проблемам дослідження і теоретичному обґрунтуванню сутності та видів стійких пасивів присвячена незначна кількість праць, особливо дане питання не вирішується за допомогою

системи бухгалтерського обліку. Це на нашу думку є особливо актуальним в силу того, що стійкі пасиви можуть бути додатковим джерелом економічних вигод підприємства та інформацію про стійкі пасиви можливо отримати лише на підставі даних бухгалтерського обліку.

Мета дослідження полягає у проведенні аналізу вітчизняних та зарубіжних досліджень щодо сутності та складових елементів стійких пасивів, а також на підставі існуючих напрацювань визначити напрямки розвитку поняття стійких пасивів в бухгалтерському обліку за для забезпечення контролю та ефективного використання стійких пасивів в цілях управління.

Викладення основного матеріалу. Беззаперечно вважається, що стійкі пасиви слід відносити до коштів прирівняних до власних, однак чому саме так, дізнаємося розглянувши їх сутність. Позиції вчених та науковців щодо сутності стійких пасивів є подібними, проте не ідентичними, про що свідчать дані табл. 1.

Таблиця 1. Систематизація поглядів вчених і науковців щодо визначення сутності стійких пасивів

№ з/п	Автор	Пропозиції вчених щодо висвітлення сутності стійких пасивів
1	Бурдакова Є.Л. [14, с. 23]	Засоби, які не належать підприємству і за умовами розрахунків постійно знаходяться в його обороті. Це мінімальна заборгованість по заробітній платі, яка переходить з одного місяця в інший; мінімальна заборгованість по відрахуванням; заборгованість перед постачальниками за невідфактурованими поставками
2	Макаровська Т.П. [7]	Це засоби, які юридично не належать підприємству, але постійно перебувають у його господарському обігу і які воно використовує
3	Проخورов А.М. [2, с. 385]	Суми постійної нормальної кредиторської заборгованості та засобів цільового призначення, які знаходяться в обороті соціалістичного підприємства (об'єднання) та прирівнюються за умовами їх використання до власних оборотних засобам
4	Рогожин П.С. [13, с. 166]	Сума засобів, які не належать підприємству, але постійно знаходяться в його обороті у зв'язку з особливостями фінансових відносин з бюджетом, з постачальниками і зі своїми працівниками
5	Соколов Я.В. [12, с. 188].	Стійкі пасиви – це та частина кредиторської заборгованості, яка постійно присутня у складі капіталу фірми. За радянських часів склалася категорія: власні і прирівняні до них засоби. Ось ці прирівняні і складають стійкі пасиви
6	Успенський Ф.Я., Волков К.Д. [17, с. 256]	Засоби, які не належать підприємству, але постійно знаходяться в його розпорядженні і тому використовуються ним на рівні з власними засобами, також плануються не в абсолютній сумі, а у вигляді їх приросту у плануючому році за кварталами
7	Шило В.П. [15]	Мінімальна перехідна заборгованість із заробітної плати працівникам, з відрахувань на обов'язкове державне пенсійне страхування, на соціальне страхування, мінімальна заборгованість з резервів на покриття майбутніх витрат і платежів, авансування покупців (замовників)
8	Щенков С.О. [17, с. 11]	Постійна кредиторська заборгованість, яка у межах, передбачених фінансовим планом, прирівнюється до власних оборотних засобів

*під засобами слід розуміти грошові кошти

Аналізуючи інформацію наведену в табл.1, виявлено, що сутність стійких (сталих) пасивів вчені та науковці розглядають з двох позицій:

– стійкі пасиви – кошти, які знаходяться в господарському обороті підприємства, використовуються ним, проте йому не належать (К.Д. Волков, Т.П. Макаровська, П.С. Рогожин, Н.Г. Ткаченко, Ф.Я. Успенський);

– стійкі пасиви – постійна кредиторська заборгованість (А.М. Поддєрьогін, А.М. Проخورов, В.П. Шило, С.О. Щенков).

Зосереджуємо увагу на цьому моменті з метою усунення можливості виникнення плутанини, адже, попри двобічний розгляд сутності об'єкту дослідження, під

стійкими пасивами вчені та науковці розуміють одне й те ж явище, оскільки джерелом виникнення коштів, які використовуються підприємством, але йому не належать, є постійна кредиторська заборгованість (нарахована, але не виплачена), яка прирівнюється до власних засобів.

Таким чином, єдиним критерієм виникнення дискусій при наданні відповіді на питання: що необхідно розуміти під сутністю стійких пасивів, – є варіювання у підходах до їх складових. Тому виникає необхідність у дослідженні пропозицій вчених та науковців щодо елементів структури стійких пасивів (табл. 2).

Таблиця 2. Пропозиції вчених та науковців щодо складових структури стійких пасивів

Складові стійких пасивів	Автор, джерело									
	Прохоров А.М. [3, с. 133]	Соколов Я.В. [12, с. 188]	Маруліца А.Ш. [18, с. 351]	Щенков С.О. [16, с. 15]	Макаровська Т.П., Бондар Н.М.	Рогожин П.С. [13, с. 166-167]	Прохоров А.М. [2, с. 385]	Парашутін Н.В., Козлова Є.П.	Мачньов І.Ф. [8, с. 12-13]	Меркушев А.І. [9, с. 37]
Не зменшувана (постійна) частина кредиторської заборгованості, яка постійно присутня у складі капіталу фірми	+	+	+	+		+				
Заборгованість по заробітній платі	+		+	+	+	+	+	+		+
Відрахування на соціальне страхування	+		+	+	+	+	+	+		+
Резерв на покриття майбутніх виплат і платежів (постійний залишок):	+		+	+		+		+		+
в тому числі: – винагороди за вислугу років	+			+			+			
Кошти амортизаційного фонду, спрямовані на утворення виробничих запасів для капітального ремонту (ці запаси враховуються у складі нормованих активів)	+		+	+			+			+
Заборгованість перед кредиторами з оплати продукції часткової готовності, що джерелом фінансування витрат в незавершене виробництво на підприємствах з тривалим виробничим циклом (суднобудівництво, важке машинобудування тощо), тобто заборгованість з часткової оплати замовлень	+		+	+						
Постійна перехідна (мінімальна) кредиторська заборгованість постачальникам за невідфактурованими поставками і акцептованими розрахунковими документами, термін сплати яких не настав			+		+					
Тимчасово вільні кошти спеціальних фондів (залишки коштів спеціального призначення): матеріального заохочення та інших фондів економічного стимулювання, призначені для поточного використання і одноразової винагороди працівників за результатами року	+		+		+					
Засоби, вилучені у зв'язку з кредитуванням по обороту			+	+						
Кошти підприємства, що покриваються кредитом банку та авансами замовників				+	+					+
Комітенти за розрахунками										+

Табл. 2 побудована за принципом групування складових стійких пасивів, які були виявлені під час дослідження праць вчених та науковців. Деякі складові підлягають уточненню та деталізації. Так, наприклад, до складової резервів майбутніх виплат та платежів пропонується включати резерв нагородження за вислугу років та резерв майбутніх виплат заробітних плат за час чергових відпусток. Однак, С.О. Щенков [16, с. 15] пропонує не включати до складової резервів майбутніх виплат та платежів, які формують стійкі пасиви, винагороду за вислугу років, а розглядає її як окрему складову. Також, бачимо, що до складових стійких пасивів включають кошти амортизаційного фонду, які спрямовані на утворення виробничих запасів для капітального ремонту, однак зараз амортизаційний фонд на підприємствах не створюється, відповідно, такої складової не буде, її можна перейменувати у складову амортизаційні відрахування.

Аналіз інформації представленої на рис. 1, свідчить про те, що до складу стійких пасивів беззаперечно входить заборгованість із заробітної плати та соціальних відрахувань. Зауважимо, що саме ця складова зазвичай становить найбільшу питому вагу у загальній вартості стійких пасивів підприємства.

Більшість науковців та вчених, відносять до складу стійких пасивів резерви майбутніх виплат і платежів. Стійкими пасивами є також постійна заборгованість перед кредиторами з оплати продукції часткової готовності, що є джерелом фінансування витрат в незавершене виробництво на підприємствах з тривалим виробничим циклом, тобто заборгованість з часткової оплати замовлень, постійна перехідна (мінімальна) кредиторська заборгованість постачальникам за невідфактурованими поставками і акцептованими розрахунковими документами, термін сплати яких не настав. Зауважимо, що заборгованість замовникам з часткової оплати замовлень притаманна зокрема галузям з довгостроковим циклом виробництва і входить до складу стійких пасивів. [2, с. 385]

Таким чином, стійкі пасиви – це постійна кредиторська заборгованість (перехідна заборгованість по заробітній платі та заборгованість по відрахуванням;

резерви майбутніх виплат і платежів; інші фонди спеціального призначення; постійна заборгованість перед постачальниками), що утворює тимчасово вільні кошти, які знаходяться на підприємстві та підлягають використанню, однак, юридично йому не належать.

Стійкі пасиви прирівнюють до власних у зв'язку з тим, що певний період (до погашення заборгованості чи використання резерву) отримані кошти знаходяться у розпорядженні підприємства, вони можуть використовуватись, накопичуватись, однак власними їх назвати не можна, адже підприємство не має юридичного права на них.

Розглянемо утворення стійких пасивів на підприємстві на прикладі: припустимо, що 2 вересня до каси ТзОВ "Мрія" надійшли грошові кошти для виплати авансу працівникам адміністрації у розмірі 10 000,00 грн. Аванс підлягає виплаті 15 вересня. У цій ситуації наступне пояснення: оскільки кошти на підприємство надійшли 2 вересня, а дата виплати авансу 15 вересня, то 13 днів на підприємстві будуть знаходитися кошти, які мають цільове призначення, але до терміну його настання є вільними, а тому, при прийнятті правильного управлінського рішення можуть використовуватись у інших потребах підприємства. До того ж, другою складовою стійких пасивів у даній ситуації будуть нарахування, за умови загальної ставки 37,76%, вартість яких складатиме 3 776,00 грн. Таким чином, у період з 2 по 15 вересня (13 днів) на ТзОВ "Мрія" знаходяться стійкі пасиви у розмірі 13 776,00.

За умови щомісячної виплати авансу 15 числа, на підприємстві виникатимуть так звані постійні стійкі пасиви, використання яких підлягає попередньому плануванню. До того ж, при виплаті другої частини заробітної плати в кінці місяця також виникатимуть постійні стійкі пасиви за аналогічним механізмом.

Поділяємо точку зору В.П. Шило, що "чим більше розрив між терміном виплати заробітної плати і кінцевою датою періоду, за який вона виплачується, тим більше засобів підприємство може використовувати в господарському обороті" [15].

Самим непередбачуваним є виникнення стійких пасивів за іншими структурними елементами стійких пасивів (окрім резервів і фондів), у більшості випадках їх

неможливо спрогнозувати (зокрема короткострокові), адже їх виникнення залежить не лише від внутрішніх розрахунків, а від взаємовідносин з іншими господарюючими суб'єктами.

Бурак І.О. вважає, що стійкі пасиви не мають ні класифікації, ні видів, ні ознак [4]. Однак ми не погоджуємося з такою думкою і пропонуємо здійснювати поділ стійких пасивів за класифікаційною ознакою – за раптовістю виникнення – на два види: постійні (заплановані, передбачувані) та раптові (непередбачувані) (рис. 1), які віднайшли своє обґрунтування при розгляді вищенаведеного прикладу. Такий поділ впливає на можливість прийняття управлінських рішень щодо використання стійких пасивів та планування розміру отримання додаткових коштів, від використання залучених коштів.

До постійних стійких пасивів пропонуємо включати:

- мінімальну заробітну плату та нарахування, від моменту надходження коштів до каси у встановлені строки до моменту виплати їх на чітко визначену дату;
- кошти резервів і фондів до настання строку їх цільового використання;

До раптових стійких пасивів пропонуємо включати:

- заборгованість перед постачальниками (зокрема, короткострокова) з оплати продукції часткової готовності та за невідфактурованими поставками і акцептованими розрахунковими документами, термін сплати яких не настав.
- заборгованість по заробітній платі і нарахуванням та, що не відноситься до постійної;
- аванси та передплати;
- завдаток за тару.

Амортизаційні відрахування, на наш погляд, доцільно відносити до постійних.

Пропонуємо поділ стійких пасивів ще за однією класифікаційною ознакою – за ступенем використання на: активні та пасивні (рис. 1). Такий поділ зумовлений тим, що не всі суб'єкти господарювання використовують стійкі пасиви. Таким чином, є два варіанти: на одних підприємствах приймається рішення використовувати постійні та раптові стійкі пасиви, покращуючи власне фінансове становище за рахунок використання позикових коштів, такі стійкі пасиви, тобто ті, що використовуються пропонуємо називати – активні стійкі

пасиви. Інші суб'єкти, не використовують стійкі пасиви, зокрема постійні, чекаючи терміну їх виплати за цільовим призначенням, такі пасиви пропонуємо називати пасивними.

Таким чином, розуміємо, що стійкі пасиви мають структуру, види та певні особливості.

Бланк І.О. під стійкими пасивами розуміє внутрішню кредиторську заборгованість та виділяє такі особливості [1]:

1) внутрішня кредиторська заборгованість є для підприємства безкоштовним джерелом використовуваних позикових засобів;

2) розмір внутрішньої кредиторської заборгованості, виражений у днях її обороту, впливає на тривалість фінансового циклу підприємства;

3) сума сформованої підприємством внутрішньої кредиторської заборгованості знаходиться в прямій залежності від обсягу господарської діяльності підприємства, у першу чергу – від обсягу виробництва й реалізації продукції;

4) прогнозований розмір внутрішньої кредиторської заборгованості по більшості видів носить лише оцінний характер;

5) розмір внутрішньої кредиторської заборгованості по окремих її видах і по підприємству в цілому залежить від періодичності виплат (погашення зобов'язань) нарахованих засобів.

Погоджуємося з думкою І.О. Бланка, щодо особливостей, характерних стійким пасивам. Важливою особливістю стійких пасивів є безкоштовність використання, адже вчасне прийняття оптимального управлінського рішення щодо використання тимчасово вільних коштів сприятиме можливості примноження грошових коштів підприємства.

Розглянемо детальніше можливість використання стійких пасивів. Шляхів використання стійких пасивів є багато, вони залежать від напрямку діяльності підприємства. Однак всі шляхи використання стійких пасивів можна розподілити на дві групи: що ті, що сприяють отриманню додаткового прибутку та ті, які забезпечують функціонування підприємства, проте на розмір прибутку не впливають (рис. 1).



Рис. 1. Класифікація стійких пасивів (пропозиція автора)

Однак, для управління стійкими пасивами необхідно володіти повною інформацією про їх виникнення та рух. В бухгалтерському обліку підсумковим джерелом надходження інформації є фінансова звітність, проте, в жодній нині діючій формі звітності, інформація про стійкі пасиви у чистому вигляді не відображається, але це не означає, що її немає, адже вона подається в загальній

вартості заборгованостей та резервів, а тому унеможлиблює процес контролю над стійкими пасивами.

Для суб'єктів господарювання України відображення у звітності стійких пасивів допоможе виявити тенденцію їх виникнення, використання, що сприятиме подальшому прогнозуванню їх формування та ефективності використання, а також полегшить процес контролю наявних заборгованостей, яка, як свідчать дані табл. 3, є значною.

Таблиця 3. Заборгованість по заробітній платі в Україні станом на 1 травня 2012 р [6]

Місяць	Стіїкі пасиви		Заробітна плата до видачі*	Розмір утримань із заробітної плати, млн.грн*	Розмір податку з фізичних осіб, млн.грн*
	Нарахована заробітна плата, млн.грн	Нарахування, млн.грн*			
Січень	977,4	369,1	800,9	35,2	141,3
Лютий	1038,1	37,4	850,6	37,4	150,1
Березень	1069,8	404,0	876,6	38,5	154,7
Квітень	1038,3	392,1	850,8	37,4	150,1
Травень	1014,8	383,2	831,6	36,5	146,7
Разом	5138,4	1585,8	4210,5	185	742,9

*Власні розрахунки

Наведені в табл. 3 статистичні дані свідчать про те, що станом на 1 травня по всій Україні розмір заборгованості в частині заробітної плати становив 5138,4 млн. грн., в частині заборгованості за нарахуваннями 1585,8 млн.грн. (сума приблизна, адже сума нарахувань залежить від коефіцієнту, який застосовує підприємство). Можна припустити, що всі ці суми є стійкими пасивами, адже за нормальних умов функціонування підприємства кожен працівник виконує певний обсяг робіт, який у сукупності сприяє створенню продукції або надання послуг, яка реалізується, відповідно забезпечує можливість користуватися підприємством коштами для виплати заробітної плати, яку роботодавці за невідомих причин не виплачують. Саме відображення інформації про використання коштів, джерелом яких є заборгованість перед працівниками і відповідно бюджетом, надало би можливість виявити причину таких невиплат і вигоду підприємства. Це стосуються всіх складових стійких пасивів. Однак може бути таке, що на підприємстві насправді не має коштів для виплати заробітної плати, іншої кредиторської заборгованості, виплат по резервам, така заборгованість не буде вважатися стійкими пасивами.

Таким чином, заборговані працівникам та перед бюджетом кошти використовуються або можуть використовуватись на підприємстві не за призначенням. На жаль, їх рух не відображається у звітності, а тому не відомо чи є ця заборгованість стійкими пасивами, які передбачають використання тимчасово вільних коштів, чи це незаконне використання коштів сумлінно зароблених працівниками, чи підприємство і справді немає можливості погасити заборгованість. Тому, вважаємо за необхідне відображення процесу формування та руху стійких пасивів чи на рівні підприємства (внутрішня звітність), чи на шляхом внесення змін до затверджених форм фінансової звітності, як це було у Радянському Союзі.

Раніше, затверджена Міністерством фінансів СРСР, форма балансу передбачала детальне відображення стійких пасивів у частині пасивів Розділу А, група VII. У розділі А пасиву балансу відображалися довгострокові кредити Держбанку та постійна кредиторська заборгованість, яка в межах, передбачених фінансовим планом, прирівнюється до власних оборотних засобів [16, с. 11]. Таким чином, у звітності відображались такі складові стійких пасивів:

- заборгованість по заробітній платі і відрахуванням на соціальне страхування;
- резерв на покриття майбутніх платежів;
- винагорода за вислугу років;
- кредитори по оплаті продукції часткової готовності;

Таблиця 4. Спосіб розрахунку стійких пасивів [13, с. 167]

- покупці по завдаткам за тару;
- засоби, вилучені у зв'язку з кредитуванням по обороту;

– інші стійкі пасиви [16, с. 15].

Починаючи з 1962 року до складу стійких пасивів почали відносити засоби амортизаційного фонду, витрачені на створення виробничих запасів, необхідних для капітального ремонту, – запасних частин, змінних вузлів та деталей.

При встановленні розміру власних оборотних джерел (засобів) прирівняна до них кредиторська заборгованість враховувалась незалежно від її фактичного стану, а в розмірах, передбачених фінансовим планом, тобто в тій сумі, якою підприємство володіє та розпоряджається протягом всього плануючого періоду. Щенков С.О [16, с. 25-26] зазначив, що на дату складання балансу кредиторська заборгованість перевищує норматив стійких пасивів. Проте це перевищення не можна відносити до власних оборотних засобів оскільки воно має тимчасовий характер. Тому, в Розділі А відображався лише норматив стійких пасивів, а залишки підлягали відображенню в Розділі В [16, с. 23]. На промислових підприємствах, у фінансових організаціях і статистичних управліннях стійкі пасиви враховувались в сумі нормативу навіть тоді, коли були нижчі останнього [16, с. 23].

Лазарович Г.С., К.К. Яковлев, К.І.Шелепков зазначають, що в групі А пасиву балансу, джерела власних та прирівняних до них засобів, окрім власних джерел засобів, наводились показники фінансового плану про суму стійких пасивів зарахованих в покриття нормативу. Така побудова балансу дозволяла не створюючи спеціальна аналітичні таблиці виявити за даними балансу стан оборотних засобів, правильність використання їх за цільовим призначенням і платоспроможність підприємства [5, с. 481].

Таким чином, раніше у форма¹ "Баланс" наводилась інформація про суму стійких пасивів на початок і на кінець року та окремо деталізувалась вартість стійких пасивів в покриття нормативів на початок і кінець року [8].

Рогожин П.С., зазначив, що сума стійких пасивів збільшується зі збільшенням обсягів виробництва. За їх рахунок формуються оборотні засоби у межах нормативу [13, с. 167]. Відповідно, розрахунок та розмір нормативу стійких пасивів додавався до звітності у вигляді довідки [16, с. 23]. Рогожин П.С. пропонує розраховувати розмір приросту стійких пасивів за способом, відображеним в табл. 4.

Найменування показників	Стійкі пасиви		
	у минулому році	у наступному році	
		всього	сума приросту
Заборгованість перед працівниками за заробітною платою і відрахуваннями	272	292	20
Резерв на покриття майбутніх витрат	338	364	26
Заборгованість постачальникам за невідфактурованими поставками	120	140	20
Заборгованість перед постачальниками за акцептованими платіжними вимогами	80	90	10
Прибуток в обороті підрядної організації	40	60	20
Стіяка заборгованість по нарахуванню фондів економічного стимулювання:			
- за виплатою одноразової винагороди за підсумками року з фонду матеріального заохочення в наступному році	360	740	380
- за виплатами з фонду матеріального заохочення за поточним преміюванням	8	12	4
- за поточним нарахуванням по фонду соціально-культурних заходів та житлового будівництва	42	52	10
Оборотні засоби, що заміщуються кредитом Стройбанку РС	1440	1584	144
Вільні засоби в обороті підрядної організації, що здійснює розрахунки за повністю завершеними об'єктами	64	86	22
Разом:	2764	3420	656

Зазначимо, що пропозиція П.С. Рогожина заслуговує на увагу, але потребує уточнення. Зауважимо, що автор розглядав розрахунок стійких пасивів на прикладі будівельних компаній.

Поділяємо точку зору проф. Д.А. Панкова, Ю.Ю. Кухто, що "інформативність балансу значно б зросла,

Таблиця 5. Баланс ліквідності (приклад один з можливих форматів), пропонується проф. Д.А. Панковим та Ю.Ю. Кухто [10, с. 42].

Активи	Капітал власника і зобов'язання (Пасиви)
1. Активи з тривалістю обороту до 10 днів	1. Пасиви з тривалістю обороту до 10 днів
2. Активи з тривалістю обороту від 10 до 30 днів	2. Пасиви з тривалістю обороту від 10 до 30 днів
3. Активи з тривалістю обороту від 30 до 60 днів	3. Пасиви з тривалістю обороту від 30 до 60 днів
4. Активи з тривалістю обороту від 60 до 90 днів	4. Пасиви з тривалістю обороту від 60 до 90 днів
5. Активи з тривалістю обороту від 90 до 180 днів	5. Пасиви з тривалістю обороту від 90 до 180 днів
6. Активи з тривалістю обороту понад 180 днів	6. Пасиви з тривалістю обороту вище 180 днів
Всього активи	Всього пасиви

На думку проф. Д.А. Панкова та Ю.Ю. Кухто "Інформація про балансові статті, представлена в такому розрізі, що дозволяє розраховувати не загальну агреговану ліквідність, а ліквідність для заданих відрізків часу, що мають прив'язку до операційного циклу підприємства, до термінів розрахунків за продукцією і з кредитором. Крім того, порівняння сум однорідних по термінах груп активів і пасивів, що покривають їх, дозволить об'єктивно оцінювати дефіцит або профіцит фінансування підприємства в рамках встановлених тимчасових горизонтів" [10, с. 42].

якби в нім розкривалися обороти по рахунках, наводилися дані про зіставлення конкретних активів і джерел їх фінансового покриття, якби розраховувалися показники тривалості оборотів по рахунках на цій основі формувалася б система суббалансів ліквідності (Таблиця 5, терміни проставлені умовно)" [10, с. 42].

Повністю погоджуємося з позицією проф. Д.А. Панкова та Ю.Ю. Кухто, що "трудомісткість облікових робіт при цьому залишиться практично незмінною. Звітність класичного типу, складена по одному методу, – за витратами, що історично склалися, – зберігає своє істотне значення, оскільки в ній всі статті оцінені на основі однакових методологічних підходів. Звітність же, статті якої оцінені за допомогою різних методів, таїть в собі загрозу незіставності" [10, с. 43].

Пропонуємо розробити два внутрішні документи, які будуть деталізувати формування і використання стійких пасивів: індивідуальну відомість та загальну відомість (табл. 5 і табл. 6).

Таблиця 5. Індивідуальна відомість про використання стійких пасивів в частині заробітної плати за вересень 2012 р

№ з/п	Складає стійких пасивів	Сума, грн.	Напрямок використання, сума, тис.грн.	Сума власних коштів, утворена за рахунок використання стійких пасивів
1	Постійні стійкі пасиви сформовані з постійної заборгованості по заробітній платі (аванс)	10 000,00	Погашення заборгованості перед ТзОВ "Смак" – 3 000,00 Овернайт, 7 000,00	- 3 000,00
2	Постійні стійкі пасиви сформовані з постійної заборгованості по заробітній платі (в кінці місяця)	10 000,00	-	-

Таким чином, бачимо, що за рахунок ефективного використання стійких пасивів по заробітній платі, підприємство змогло покрити заборгованість перед ТзОВ "Смак". Стійкі пасиви в частині авансу – активні. Однак стійкі пасиви у складі заробітної плати, що виплачувалась в кінці місяця – пасивні. Відповідно, їх використання було неефективним і спричинило втрату економічних вигід. Всю цю інформацію містить

Таблиця 6. Зведена відомість про виникнення та рух стійких пасивів

Складові	Сума, грн.		
	1 місяць	2 місяць	3 місяць

Відповідно така відомість дозволить виявити тенденцію зростання чи спадання розміру стійких пасивів та їх структурних елементів. Складається щоквартально. Оперуючи інформацією, яку надає запропонована внутрішня звітність, підприємство зможе контролювати рух стійких пасивів та отримувати економічні вигоди від їх використання. Як вже зазначалось, раніше стійкі пасиви

запропонована відомість, яка допоможе прослідкувати рух стійких пасивів, ефективність їх використання.

Відповідно таку індивідуальну відомість пропонуємо розробляти по кожній складовій стійких пасивів. Періодичність складання відомості – щомісяця. Відповідно із врахуванням даних індивідуальних відомостей складемо загальну (табл. 6).

Відображались у ф. № 1 "Баланс", що було обґрунтованим і правильним, адже розмір стійких пасивів впливає на рівень фінансової стійкості і відповідно економічної привабливості підприємства. Таким чином, при внесенні змін до ф. № 1 "Баланс" дані табл. 5 та 6 будуть допоміжними документами бухгалтеря.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Таким чином, нами уточнено сутність стійких пасивів та їх складових. Під стійкими пасивами запропоновано розуміти постійну кредиторська заборгованість (перехідна заборгованість із заробітної плати та заборгованість з соціальних відрахувань; резерви майбутніх виплат і платежів; інші фонди спеціального призначення; постійну заборгованість перед постачальниками), що утворюють тимчасово вільні кошти, які знаходяться на підприємстві та підлягають використанню, однак, юридично йому не належать. Встановлено можливість порівнювати стійкі пасиви до власних у зв'язку з тим, що певний період (до погашення заборгованості чи використання резерву) отримані кошти знаходяться у розпорядженні підприємства, вони можуть використовуватись, накопичуватись, однак власними їх назвати не можна, адже підприємство не має юридичного права на них.

Здійснено поділ стійких пасивів на види: за раптовістю виникнення (постійні, раптові), за ступенем використання (активні та пасивні), за напрямком використання (сприяють задоволення поточних потреб підприємства, сприяють збільшенню прибутку підприємства) та запропоновано внутрішню звітність, що забезпечить контроль та ефективне використання стійких пасивів підприємства.

Список використаних літературних джерел:

1. *Бланк И.А.* Концептуальные основы финансового менеджмента / И.А. Бланк. – К.: Эльга; Ника-центр, 2003. – 447 с. 2. Большая Советская Энциклопедия. (В 30 томах). Гл. ред. А.М. Прохоров. Изд. 3-е. – М.: Советская Энциклопедия, 1973. Т. 27. Конда – Кун. 1973. – 237 с. 3. Большая Советская Энциклопедия. (В 30 томах.) Гл. ред. А.М. Прохоров. Изд. 3-е. – М.: Советская Энциклопедия, 1977. – Т. 22. Ульяновск-Франкфорт. – 624 с. 4. *Бурак І.О.* Класифікація зобов'язань як важлива складова управління підприємством / І.О. Бурак // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. – 2010. – № 3. – С. 297-300 5. Бухгалтерский учет на предприятиях мясной и молочной промышленности / Г.С. Лазарович, К.К. Яковлев, К.И. Шелепков. – Второе издание, перераб. и доп. – М.: Пищевая

промышленность, 1970. – 496 с. 6. Всеукраїнський конгрес профспілок [Електронний ресурс] Режим доступу: http://www.uacongres.org/index.php?option=com_content&view=article&id=555:2012-06-11-15-18-32&catid=4:2010-12-17-13-55-34&Itemid=2 7. *Макаровська Т.П.* Економіка підприємства. Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Т.П. Макаровська, Н.М. Бондар – К.: МАУП, 2003. – 304 с. 8. *Мачнев И.Ф.* Совершенствование бухгалтерского баланса в торговле. – М.: Экономика, 1978. – 78 с. 9. *Меркушев А.И.* Бухгалтерский учет в снабженческо-сбытовых организациях. – М.: Финансы, 1969. – 408 с. 10. *Панков Д.А.* Бухгалтерский анализ: монография / Д.А. Панков, Ю.Ю. Кухто. – Минск: А.Н. Вараксин, 2009. – 224 с. 11. *Парашутин Н.В.* Курс бухгалтерского учета / Н.В. Парашутин, Е.П. Козлова. – М.: Финансы, 1977. – 424 с. 12. *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет как сумм фактов хозяйственной жизни: [учеб. пособие] / Я.В. Соколов. – М.: Магистр; ИНФРА-М, 2010. – 224 с. 13. Справочник экономиста-строителя / Рогожин П.С. – 4-е изд., перераб. и доп. – К.: Будівельник, 1980. – 368 с. 14. Финансовое планирование. Экзаменационные ответы. – М.: "Буклайн", 2006. – 40 с. 15. *Шило В.П.* Финансы предприятий (за модульной системой навчання) Теоретично-практичний посібник/ Шило В.П., Ільїна С.Б., Доровська С.С., Барабанова В.В. – К.: ВД "Професіонал", 2006. – 288 с. 16. *Щенков С.А.* Бухгалтерский баланс промышленного предприятия. – М.: Госфиниздат, 1963. – 223 с. 17. Экономика и планирование предприятий общественного питания. Учебник для технол. отд-ний техникумов обществ. питания. Изд. 4-е, перераб. и доп. – М.: Экономика, 1974. 18. Экономический анализ работы предприятий. Под ред. Проф. А.Ш. Маргулиса. – М.: Финансы. 1977. – 424 с.

ПЕТРЕНКО Наталія Іванівна – кандидат економічних наук, доцент Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– проблеми економіко-правових теорій обліку пасивів.

Стаття надійшла до редакції: 22.08.2012 р.