

ПОДІЛЬСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
Кафедра обліку і оподаткування
ФЕДЕРАЦІЯ АУДИТОРІВ, БУХГАЛТЕРІВ І ФІНАНСИСТІВ АПК УКРАЇНИ
ННЦ «ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ»
ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КОМРАТСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
БІЛОРУСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЩЕЦІНСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАЗАХСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМ. С.СЕЙФУЛЛІНА
БІЛОРУСЬКА ДЕРЖАВНА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКА АКАДЕМІЯ
НАУКОВИЙ КЛУБ «SOPHUS»

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АУДИТУ, АНАЛІЗУ Й ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Матеріали III міжнародної
науково-практичної конференції

**Кам'янець-Подільський
2018**

УДК 657.1:657.6:658.8:336

ББК 65.052.9 (4укр)2

А 43

Редакційна колегія:

Іванишин В.В., д.е.н., проф., ректор – голова редакційної колегії (Україна); Бруханський Р.Ф., д.е.н., професор (Україна); Жук В.М., д.е.н., професор, академік (Україна); Кусаїнов Т.А., д.е.н., професор (Казахстан); Метелиця В.М., д.е.н., с.н.с. (Україна); Місюк М.В., д.е.н., професор (Україна); Панков Д.А., д.е.н., професор (Беларусь); Парлінська М., д.е.н., професор (Польща); Пармаклі Д.М., д.х.е.н., професор (Молдова); Кліпперт О.М., к.е.н., доцент (Білорусь), Сава А.П., к.е.н., с.н.с. (Україна); Садовська І.Б., к.е.н., професор (Україна); Семенишена Н.В., к.е.н., доцент (Україна).

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Подільського державного аграрно-технічного університету
(протокол № 4 від 22.11.2018 р.)*

А 43

Актуальні проблеми теорії і практики бухгалтерського обліку, аудиту, аналізу й оподаткування в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. 23 листопада 2018 р., (ПДАТУ, м. Кам'янець-Подільський). Тернопіль : Крок, 2018. 147 с.

ISBN 978-617-692-511-8

Збірник містить наукові доповіді III міжнародної науково-практичної конференції “Актуальні проблеми теорії і практики бухгалтерського обліку, аудиту, аналізу й оподаткування в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку” (Кам'янець-Подільський, 23 листопада 2018 р.) з актуальних питань функціонування системи бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту з врахуванням світових тенденцій та національних особливостей розвитку економіки.

Відповідальність за зміст і достовірність публікацій несуть автори наукових доповідей. Точки зору авторів публікацій можуть не співпадати з точкою зору редколегії збірника.

УДК 657.1:657.6:658.8:336

ББК 65.052.9 (4укр)2

ISBN 978-617-692-511-8

© Подільський державний аграрно-технічний університет, 2018

© Крок, 2018

STATE AGRARIAN AND ENGINEERING UNIVERSITY IN PODILYA
FACULTY OF ECONOMICS
Department of Accounting and Taxation
UKRAINIAN FEDERATION AUDITORS, ACCOUNTANTS AND FINANCIERS AIC
NSC «INSTITUTE OF AGRARIAN ECONOMY»
LUTSK NATIONAL TECHNICAL UNIVERSITY
TERNOPIL NATIONAL ECONOMIC UNIVERSITY
KOMRAT STATE UNIVERSITY
BELARUS STATE ECONOMIC UNIVERSITY
UNIVERSITY OF SZCZECIN
S.SEIFULLIN KAZAKH AGRO TECHNICAL UNIVERSITY
BELARUSIAN STATE ACADEMY OF AGRICULTURE
SCIENTIFIC CLUB «SOPHUS»

**ACTUAL PROBLEMS OF THE THEORY
AND PRACTICE OF ACCOUNTING, AUDITING,
ANALYSIS AND TAXATION IN UKRAINE:
CURRENT STATE AND DEVELOPMENT
PROSPECTS**

Materials of III International
scientific and practical conference

**Kamianets-Podilskyi
2018**

UDC 657.1:657.6:658.8:336
BBK 65.052.9 (4ukr)2

Editorial board:

Ivanyshyn V.V., DrSc, Prof. (Economy), Rector – chairman of the editorial board (Ukraine); Bruhans'kyj R.F., DrSc (Economy), As.Prof. (Ukraine); Zhuk V.M., DrSc (Economy), Prof. (Ukraine); Kusainov T.A., DrSc (Economy), Prof. (Kazakhstan); Metelycja V.M., d.e.n., s.n.s. (Ukraine); Misjuk M.V., DrSc (Economy), Prof. (Ukraine); Pankov D.A., DrSc (Economy), Prof. (Belarus); Parlinska M., DrSc (Economy), Prof. (Poland); Parmakli D.M., DrSc (Economy), Prof. (Moldova); Klippert O.M., PhD (Economy), Assoc. Prof. (Belarus); Sava A.P., PhD (Economy), Senior Res. (Ukraine); Sadovska I., PhD, Professor (Ukraine); Semenyshena N.V., PhD (Economy), Assoc. Prof. (Ukraine)

*Recommended for publication by Academic Council
of State Agrarian And Engineering University in Podilya
(protocol # 4, from 11.22.2018)*

Actual problems of the theory and practice of accounting, auditing, analysis and taxation in Ukraine: current state and development prospects: materials of III Intern. scient.-pract. confer., November 23, 2018. (SAEUP, Kamianets-Podilskyi). Ternopil : Krok, 2018. 147 p.

ISBN 978-617-692-511-8

The collection contains scientific presentations by III International scientific-practical conference "Actual problems of the theory and practice of accounting, auditing, analysis and taxation in Ukraine: current state and development prospects" (Kamianets-Podilskyi, November 23, 2018) on actual actual issues functioning of system of accounting, analysis and audit in view of global trends and national peculiarities of economic development.

The content and authenticity of of publications are the authors of scientific papers. Views of the authors of publications do not necessarily reflect the views of the editorial board of the publication.

UDC 657.1:657.6:658.8:336
BBK 65.052.9 (4ukr)2

ISBN 978-617-692-511-8

© State Agrarian and Engineering University in Podilya, 2018
© Krok, 2018

З М І С Т

СЕКЦІЯ 1

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

SECTION 1

CURRENT ISSUES OF THEORY AND PRACTICE OF ACCOUNTING AND REPORTING IN UKRAINE

Бренич Тетяна, Мельничук Оксана КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСТАЧАННЯ ЕЛЕКТРИЧНОЇ ЕНЕРГІЇ	8
Глинник Елена ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ САНАТОРНО-КУРОРТНОЙ ПУТЕВКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	11
Долотюк Ольга АДМІНІСТРАТИВНІ ВИТРАТИ: ОБЛІК ТА УПРАВЛІННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ	14
Дуляницький Микола, Борковська Валентина ОБЛІК ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА	17
Зима Володимир ПОЗАБАЛАНСОВИЙ ОБЛІК РІЗНИЦІ В ТАРИФАХ: АКТУАЛЬНІСТЬ ТА ПРАКТИКА ЗАСТОСУВАННЯ В ПІДПРИЄМСТВАХ ЖИТЛОВО- КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА	20
Караван Альона, Мельничук Оксана СТАН РОЗРАХУНКІВ ЗА ПРИРОДНИЙ ГАЗ: ОБЛІК ТА АНАЛІЗ	22
Ковалик Юлія, Семенишена Наталія ЗЕМЕЛЬНІ РЕСУРСИ ЯК ОБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ПРОБЛЕМИ ЇХ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	26
Королькова Ангеліна, Семенишена Наталія ІННОВАЦІЇ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ З ПИТАНЬ ВИКОРИСТАННЯ ТА ОБЛІКУ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ В УКРАЇНІ	29
Малишко Тетяна, Дуганець Наталія ПРОБЛЕМИ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ РОЗРАХУНКІВ ЗА НАДАНИМИ ПОСЛУГАМИ	32
Окіпняк Марина, Борковська Валентина, Дуганець Наталія ОБЛІК І УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ САНАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ	35
Окряк Андрій ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ТА ОСНОВА ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ	38
Омельчак Тетяна, Мельничук Оксана РОЗРАХУНКИ ІЗ СПОЖИВАЧАМИ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ: ОБЛІК І АНАЛІЗ	41
Павельчук Ангеліна ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	44
Савчук Олег, Борковська Валентина ОБЛІК ВИРОЩУВАННЯ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА	47
Сарапіна Ольга, Пінчук Тетяна, Кочегарова Лариса АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ЩОДО ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ОФОРМЛЕННЯ ВИТРАТ НА МАРКЕТИНГ	50
Сирцева Світлана, Сидоріна Ірина, Задорожня Інна ГРУПИ БУХГАЛТЕРСЬКИХ РИЗИКІВ	53
Сотник Павло, Пономаренко Наталія ОБГРУНТУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ ЩОДО ДОЦІЛЬНОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ УДОСКОНАЛЕНОГО РОЗКИДАЧА МІНЕРАЛЬНИХ ДОБРИВ ВІДЦЕНТРОВОГО ТИПУ	55

Стефанович Наталія, Подпалый Володимир УДОСКОНАЛЕННЯ ОЦІНКИ ПРАВ ОРЕНДИ НА ЗЕМЕЛЬНІ ДІЛЯНКИ ДЛЯ ЦІЛЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	58
Теслюк Геннадій, Шевчук Віктор ОСОБЛИВОСТІ ВИРОЩУВАННЯ ТА ЗБИРАННЯ БАШТАННИХ КУЛЬТУР	60
Туркот Денис, Мельничук Оксана ОЦІНКА ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ	64
Чабанюк Одарка, Кузьмінська Катерина ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ПОВ'ЯЗАНИХ ІЗ ФОРМУВАННЯМ ТА РЕАЛІЗАЦІЄЮ НАБОРУ “БІЗНЕС-ЛАНЧ” ЗАКЛАДАМИ РЕСТОРАННОГО БІЗНЕСУ	66
Черненко Світлана, Семенишена Наталія ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ КАТЕГОРІЇ «ПРИБУТОК» ТА ПРОБЛЕМИ ЙОГО ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ	69
Ясишена Валентина ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ	74

СЕКЦІЯ 3

СУЧАСНІ МЕТОДИКИ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ДЛЯ ОБҐРУНТУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

SECTION 3

MODERN METHODS FOR CONTROL AND ANALYSIS FOR MANAGEMENT DECISIONS

Адошина Алина, Величан Владислав МЕРЫ ПО СТАБИЛИЗАЦИИ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ	77
Герасименко Тамара ФУНКЦІОНАЛЬНІ МОЖЛИВОСТІ ТА ЗАВДАННЯ СТРАТЕГІЧНОГО АНАЛІЗУ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ	81
Голик Ганна, Кондрюк Леся ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ	83
Калабухова Світлана ПРОЦЕДУРА ГОРИЗОНТАЛЬНО-ВЕРТИКАЛЬНОГО АНАЛІЗУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА	86
Лемеш Валентина ИЗМЕНЕНИЯ В РЕГУЛИРОВАНИИ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ	90
Поліщук Марина, Кондрюк Леся ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ	93
Сидорак Надія ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО ВИТРАТИ НА РЕМОНТ І ПОЛІПШЕННЯ В УПРАВЛІННІ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ	97

СЕКЦІЯ 4

ФОРМУВАННЯ ПРОФЕСІЙНОЇ КОМПЕТЕНТНОСТІ ФАХІВЦІВ В ГАЛУЗІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ Й ОПОДАТКУВАННЯ

SECTION 4

FORMATION OF PROFESSIONAL COMPETENCE OF EXPERTS IN ACCOUNTING AND TAXATION

Kobyletska Mariia, Chaikovska Olga CERTIFICATION OF SPECIALISTS IN ACCOUNTING	101
---	-----

СЕКЦІЯ 5
ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ
СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

SECTION 5
PROBLEMS OF TAXATION
OF BUSINESS ENTITIES

Бойко Людмила, Панченко Ірина ОПОДАТКУВАННЯ СІМЕЙНИХ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ	106
Савченко Тетяна ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ ПДВ У ТУРОПЕРАТОРІВ	109

СЕКЦІЯ 6
ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ
В ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ, ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ
І АУДИТУ

SECTION 6
INFORMATION TECHNOLOGIES
IN ACCOUNTING, ECONOMIC
ANALYSIS AND AUDIT

Мозолук Ірина, Кондрюк Леся ОРГАНІЗАЦІЯ І КОНТРОЛЬ РУХУ ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ	111
Тимофійчук Павло, Кондрюк Леся ДО ПИТАННЯ АВТОМАТИЗАЦІЇ ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТИ	114

СЕКЦІЯ 7
ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА СИСТЕМА
ТА ЇЇ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

SECTION 7
FINANCIAL AND CREDIT SYSTEM
AND ITS ACCOUNTING AND
INFORMATION SUPPORT

Ганчар Андрей УПРАВЛЕНИЕ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫМ КАПИТАЛОМ РИМСКО-КАТОЛИЧЕСКОГО ДУХОВЕНСТВА В РОССИЙСКОЙ ИМПЕРИИ	117
Гюнтер Ирина, Серова Елизавета СУЩНОСТЬ СЛИЯНИЯ БАНКОВСКОГО И ПРОМЫШЛЕННОГО КАПИТАЛА	120
Дахова Зоя ТЕОРИИ ВРЕМЕННОЙ СТРУКТУРЫ ПРОЦЕНТНЫХ СТАВОК ПО ОБЛИГАЦИЯМ	123
Кушнір Вікторія, Мельничук Оксана ОЦІНКА ФІНАНСОВИХ РИЗИКІВ ПРИ КРЕДИТУВАННІ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ МІЖНАРОДНИМИ УСТАНОВАМИ В МЕЖАХ ПРОЕКТІВ	126
Лень Іван, Мельничук Оксана ОЦІНКА ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	130
Мальцевич Наталья ОСОБЕННОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ЛИЗИНГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В БЕЛАРУСИ	134
Мельничук Олександр ФІНАНСОВІ РИЗИКИ АГРОСЕКТОРУ В УМОВАХ НАРОСТАННЯ ПРОЦЕСІВ ІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ В ЄС	136
Мельничук Оксана, Дідух Дмитро РОЛЬ КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ У ФОРМУВАННІ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК	139
Надвірняк Леся, Мельничук Оксана ОПТИМІЗАЦІЯ РЕНТНОЇ ПЛАТИ: АНАЛІЗ ТА ПЕРСПЕКТИВИ	142

СЕКЦІЯ 1
АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

SECTION 1
CURRENT ISSUES OF THEORY AND PRACTICE
OF ACCOUNTING AND REPORTING IN UKRAINE

Бренич Тетяна

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Мельничук Оксана

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

**КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСТАЧАННЯ
ЕЛЕКТРИЧНОЇ ЕНЕРГІЇ**

Порядок ціноутворення в галузі постачання електричної енергії малими гідроелектростанціями регулюється законами України: «Про ринок електричної енергії» [1], «Про альтернативні джерела енергії» [2] та «Про Національну комісію, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг» [3].

Відповідно до статті 7 Закону України «Про ринок електричної енергії» [1], державному регулюванню підлягають «зелені» тарифи, які встановлюються Законом України «Про альтернативні джерела енергії» [2]. «Зелений» тариф – спеціальний тариф, за яким закуповується електрична енергія, вироблена на об'єктах електроенергетики, зокрема на введених в експлуатацію чергах будівництва електричних станцій (пускових комплексах), з альтернативних джерел енергії (а з використанням гідроенергії – лише на мікро-, міні- та малими гідроелектростанціями) [2]. «Зелений» тариф встановлюється Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг.

Постачання електричної енергії малими гідроелектростанціями споживачам за нерегульованим тарифом здійснюється за договорами постачання [1]. За таких умов тариф на постачання електричної має бути економічно обґрунтованим та одночасно конкурентним щоб забезпечити

СЕКЦІЯ 1

Актуальні питання теорії і практики
бухгалтерського обліку і звітності в Україні

SECTION 1

Current issues of theory and practice
of accounting and reporting in Ukraine

прибуткову діяльність компанії. Дослідження питання порядку формування витрат та калькулювання собівартості постачання електричної енергії нами здійснювалось на прикладі енергопостачальної компанії «Сібекс», яка є лідером у Кам'янець-Подільському районі з виробництва електричної енергії малими гідроелектростанціями. У власності підприємства та на умовах оренди є гідроелектростанції, а саме: Завалецька ГЕС, П'ятничанська ГЕС, Жабинецька ГЕС, Ніверська ГЕС. Місцезнаходження гідроелектростанцій розширює територіальну ієрархію відокремлених підрозділів компанії, які розташовані в межах Хмельницької області в Кам'янець-Подільському та Чемеровецькому районах та в межах Тернопільської області у Борщівському районі. Енергопостачальна компанія інвестує кошти і планує на перспективу продовжувати їх інвестувати в будівництво нових та відновлення непридатних гідроелектростанцій, тим самим нарощуючи свої виробничі потужності. Результати діяльності компанії висвітлені в таблиці 1.

Таблиця 1

Аналіз доходів і витрат ТОВ «Сібекс» за 2014-2017 рр., тис. грн.

Показники	Роки				Відхилення («+»; «-»)			
	2014	2015	2016	2017	2015-2014	2016-2015	2017-2016	2017-2014
Чистий дохід від реалізації товарів, робіт та послуг	3085,3	2516,8	2336,3	4018,5	568,5	-180,5	1682,2	933,2
Інші операційні доходи	4,1	4,3	-	7,5	0,2	-4,3	7,5	3,4
Інші доходи	75,0	4,2	833,3	60,0	-70,8	829,1	-773,3	-15,0
Разом доходи	3164,4	2525,3	3169,6	4086,0	-639,1	644,3	916,4	921,6
Собівартість реалізованої продукції	2296,7	2192,7	2363,1	2984,5	-104,0	170,4	621,4	687,8
Інші операційні витрати	759,9	646,4	510,1	640,9	-113,5	-136,3	130,8	-119,0
Інші витрати	52,6	0,6	-	-	-52,0	-0,6	-	-52,6
Разом витрати	3109,2	2839,7	2873,2	3625,4	-269,5	33,5	752,2	752,2
Фінансовий результат до оподаткування	55,2	-314,4	296,4	460,6	-369,6	-610,8	164,2	405,4

До виробничої собівартості витрат з постачання та передачі електроенергії (ВПП) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

В компанії всі витрати формуються на рахунку 23 «Основне виробництво». За дебетом рахунку відображають понесені витрати, а за кредитом їх списання на собівартість постачання електричної енергії споживачам. Підприємство не формує витрати в межах виробничих підрозділів, незважаючи на наявну їх мережу. За таких обставин облік не забезпечує менеджерів інформацією про собівартість електричної енергії за кожним

підрозділом, а тому втрачається можливість оцінити ефективність їх діяльності. Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат на постачання електричної енергії представлені в табл.2.

Таблиця 2

Кореспонденція рахунків з обліку витрат на постачання електричної енергії в компанії

Зміст операції	Дт	Кт	Сума
Відображені у складі витрат нарахування заробітної плати працівників основного виробництва	23	661	934 225,57
Відображені у складі витрат нарахування на заробітну плату працівників основного виробництва	23	651	205 529,63
Відображені витрати на страхування об'єктів	23	631	1 126,04
Відображені у складі витрат надані послуги сторонніми організаціями	23	631	201 343,49
Відображені у складі витрат списані товарно-матеріальні цінності	23	20	330 865,04
Відображена у складі витрат виробництва нарахувана амортизація основних засобів	23	13	297 546,48
Відображені у складі витрат нарахувані податки і збори	23	641	210 567,21
Відображені у складі витрат витрати загальновиробничого характеру	23	91	327497,84
Визначена собівартість постачання електричної енергії	90	23	2 508 701,30
Всього по дебету рахунку 23	23		2 508 701,30
Всього по кредиту рахунку 23		23	2 508 701,30
Віднесено на фінансові результати собівартість постачання електричної енергії	79	90	2 508 701,30

Як видно з інформації, що представлена в таблиці 2, облік виробленої електричної енергії в компанії не здійснюють, оскільки вона одразу поставляється в мережу споживачам. На підставі показників лічильників покупки фіксують кількість спожитої електричної енергії за місяць та звітують про це компанії. Загальні підсумки споживання електричної енергії звіряють із виробленою її кількістю за показниками лічильників. Якщо виникає позитивна різниця між виробленою електричною енергією та поставленою споживачам, то залишок її надходить загальну мережу та реалізовується енергетичній компанії ВАТ «Тернопільобленерго» за вільними цінами, що склались на ринку електричної енергії. За таких умов для визначення собівартості 1 кВт електричної енергії, всі витрати підприємства, які сформовані за дебетом рахунку 90 «Собівартість товарів, робіт та послуг» необхідно розділити на кількість виробленої електричної енергії. Проте, в компанії не визначають собівартість 1 кВт, оскільки цей показник для менеджерів не є ключовим при формуванні нерегульованого тарифу.

Потреба в існуванні достовірної економічної інформації про склад витрат на постачання електричної енергії та визначення її собівартості у розрізі виробничих підрозділів виникне в компанії тоді, коли стане можливим її постачання за «зеленим» тарифом, який може бути встановлений щодо

постачання електричної енергії в межах окремої гідроелектростанції. Крім того, облік витрат та калькулювання собівартості електроенергії в межах аналітичних рахунків дозволить визначати ефективність діяльності кожного виробничого підрозділу та забезпечить можливість оперативно аналізувати вплив факторів на фінансовий результат як підрозділу так і компанії в цілому.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про ринок електричної енергії» від 13.04.2017 р. №2019-VIII (із змінами і доповненнями): <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2019-19>
2. Закон України «Про альтернативні джерела енергії» від 20.02.2003 р. №555 - IV (із змінами і доповненнями). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/555-15>
3. Закон України «Про Національну комісію, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг» від 22.09.2016 р. №1540-VIII (із змінами і доповненнями). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1540-19>



Глинник Елена

к. э. н., доцент, доцент кафедры
бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле
Белорусский государственный экономический университет,
г. Минск, Беларусь

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ САНАТОРНО-КУРОРТНОЙ ПУТЕВКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Для удовлетворения потребительского спроса санаторно-курортные организации (СКО) предлагают отдыхающим различные виды комплексных услуг, которые оформляются путевкой.

Согласно Концепции санаторно-курортного лечения и оздоровления населения Республики Беларусь, «путевка – документ, удостоверяющий право граждан на получение комплекса услуг в санаторно-курортных и оздоровительных организациях» [1, гл. 1].

С одной стороны, в данном определении регламентированы важные юридические моменты, отражающие «...право граждан на получение комплекса услуг...», что свидетельствует о возникновении обязательства санаторно-курортной организации предоставить комплексные услуги согласно договору с момента заезда отдыхающих по путевке и до момента окончания

срока действия путевки, поскольку при приобретении путевки санаторно-курортные услуги еще не оказаны. Между тем, санаторно-курортным организациям дается право самостоятельно определять виды путевок (на санаторно-курортное лечение и оздоровление; на оздоровление; путевки выходного дня; путевки без проживания) и перечень услуг (санаторно-курортное лечение и (или) оздоровление, питание, проживание, организация досуга) [2], который будет включаться в ту или иную путевку согласно договору.

В этой связи уместно привести определение категории «обязательство по договору», данное в МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (далее – МСФО 15), как «...обязанность организации передать товары или услуги покупателю, за которые организация получила возмещение (либо сумма возмещения, которая подлежит оплате) от покупателя» [3].

Следует отметить, что договор на оказание санаторно-курортных услуг без оформленной путевки на конкретное физическое лицо, в которой указываются основные реквизиты (место оказания услуг, срок пребывания в санаторно-курортной организации, фамилия и инициалы физического лица и т.д.), а также подпись и печать лица, подтверждающего получение данного права, не имеет юридической силы. В этой связи содержание категории «путевка», по нашему мнению, не в полной мере соответствует ее названию, поскольку отражает ее смысловую нагрузку только с момента ее оформления и передачи покупателю. В этом смысле наиболее правильно, на наш взгляд, использовать понятие «оформленная путевка», которая является инструментом договорных отношений, подтверждением того, что услуга будет оказана в установленный период. В качестве целесообразности данного предложения приведем основные принципы и этапы МСФО 15 [4], позволяющие определить момент признания выручки по договорам с покупателями в организациях сферы услуг:

- 1 этап «Идентификация договора с покупателем»;
- 2 этап «Идентификация обязанностей к исполнению»;
- 3 этап «Определение цены сделки»;
- 4 этап «Распределение цены на обязанности к исполнению»;
- 5 этап «Признание выручки».

В отношении СКО оформленная путевка в определенной степени представляет собой договор, который, согласно МСФО 15, вызывает необходимость:

1) «...идентифицировать договор с покупателями...» в соответствии с критериями: подписание договора, в котором определены права и обязанности каждой стороны, утверждение условий оплаты, возмещение стоимости за услуги, предоставляемые по договору [4];

2) «...идентифицировать обязанности к исполнению» [4], что позволяет на следующих ступенях определить момент признания выручки от реализации санаторно-курортных услуг по путевкам.

Таким образом, предложенное автором определение понятия

«оформленная путевка» уточняет его экономическую и юридическую сущность, раскрывает его значение для целей бухгалтерского учета как обязательство санаторно-курортной организации качественно предоставить услуги с момента подписания договора и предварительной оплаты, которая отражается на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», и до оказания всего комплекса услуг.

С другой стороны, определение понятия «путевка», данное в Концепции [1], не показывает ее сущности до момента оформления, что идентифицирует ее как бланк строгой отчетности, который в бухгалтерском учете отражается на счете 10 «Материалы» [5]. В этой связи нами предлагается уточненное содержание категории «путевка», максимально отражающее ее основные характеристики.

Путевка – бланк документа с определенной степенью защиты, предназначенный для оформления договорных отношений по реализации комплекса санаторно-курортных и оздоровительных услуг.

Таким образом, до момента оформления путевки и подписания договора с покупателем «путевка» является объектом бухгалтерского учета, который представлен в виде бланка документа с определенной степенью защиты, учитываемым в составе бланков строгой отчетности, а после оформления – обязательством санаторно-курортной организации, учитываемым в составе расчетов, что позволяет определить момент признания выручки от реализации санаторно-курортных услуг, стоимость услуг по путевке, себестоимость санаторно-курортных услуг по каждой путевке.

Список использованных источников

1. Концепция санаторно-курортного лечения и оздоровления населения Республики Беларусь : утв. Советом Министров Респ. Беларусь 04.11.2006 г., № 1478 : по состоянию на 08.05.2015 г. № 394 // Консультант Плюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. Минск, 2018.
2. Глинник, Е.П. Санаторно-курортные услуги по путевкам как объект бухгалтерского учета и отчетности. *Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость* : материалы VIII Междунар. науч.-практ. конф., Минск, 21–22 мая 2015 г. : в 2 т. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. Минск, 2015. Т. 2. С. 138–139.
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15: Выручка по договорам с покупателями // М-во финансов Рос. Федерации. URL: http://minfin.ru/ru/performance/accounting/mej_standart_fo/kons_msfo/ Дата доступа : 20.11.2018 г.
4. Крапивенцева, С. МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» // *МСФО на практике*. 2015. № 10. URL : <http://www.delprof.ru/press-center/articles/2913/>. Дата доступа : 20.11.2018.
5. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета : утв. М-вом финансов Респ. Беларусь, 29.06.2011 г., № 50

: по состоянию на 30.06.2014 г., № 46 // Консультант Плюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. Минск, 2018.



Долотюк Ольга
здобувач освітнього ступеня «магістр»
Науковий керівник: Мельничук О.В., к.е.н., доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

АДМІНІСТРАТИВНІ ВИТРАТИ: ОБЛІК ТА УПРАВЛІННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Ефективне функціонування підприємства залежить від рівня кваліфікації його менеджменту. Витрати на утримання управлінського персоналу та обслуговування підприємства в цілому безпосередньо впливають на кінцевий результат його операційної діяльності. Тому переважна більшість підприємств приділяє значну увагу обліку, аналізу та контролю управлінських витрат, які складовими непрямих витрат підприємства.

Управління витратами на підприємстві передбачає виконання всіх функцій, які властиві управлінню будь-яким об'єктом, тобто розробку (прийняття) і реалізацію рішень, а також контроль за їх виконанням. Функції управління витратами реалізують через: прогнозування і планування, облік і аналіз [1].

Для аналізу адміністративних витрат та оцінки їх впливу на прибуток суб'єкта господарювання звернемося до показників таблиці 1.

Структура витрат підприємства включає собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати та витрати з податку на прибуток. За період дослідження динаміка витрат суб'єкта господарювання була нестабільною: в 2016 році відбулося абсолютне їх скорочення на 7,3 млн. грн. проти показника минулого року, в 2017 році – зростання на 27,5 млн. грн. проти показника минулого року, а загалом за період дослідження абсолютне зростання складало 20,2 млн. грн. Незважаючи на це, адміністративні витрати в 2017 році у складі витрат операційної діяльності підприємства за період дослідження зросли в 3,7 рази проти показника базисного року, або на 9 млн. грн.

СЕКЦІЯ 1

Актуальні питання теорії і практики
бухгалтерського обліку і звітності в Україні

SECTION 1

Current issues of theory and practice
of accounting and reporting in Ukraine

Таблиця 1

Динаміка та структура витрат в ДН НТК «Завод точної механіки» за 2015 - 2017 роки (тис. грн.)

Показники	Роки			Абсолютне відхилення «+»; «-»			Темп приросту, %		
	2015	2016	2017	2016- 2015	2017- 2016	2017- 2015	2016/ 2015	2017/ 2016	2017/ 2015
Витрати всього: в тому числі:	61997	54657	82161	-7340	27504	20164	-12,0	51,0	33,0
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	53941	42352	53452	-11589	11100	-498	-21,5	26,2	-0,9
Адміністративні витрати, тис. грн.	2400	5184	11398	2784	6214	8998	116,0	120,0	375,0
Витрати на збут, тис. грн.	1690	3572	2934	1882	-638	1244	112,0	-17,9	74,0
Інші операційні витрати, тис. грн.	1226	1769	9742	543	7973	8516	45,0	451,0	695,0
Фінансові витрати, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші витрати, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Витрати з податку на прибуток, тис. грн.	2740	1780	4635	-960	2855	1895	-35,0	161,0	70,0
Операційні витрати, всього:	59257	52877	77526	-6380	24649	18269	-11,0	47,0	31,0
Питома вага адміністративних витрат у складі:									
собівартості реалізованої продукції, %	5,0	13,0	22,0	8,0	9,0	17,0	x	x	x
операційних витрат підприємства, %	4,0	10,0	15,0	6,0	5,0	11,0	x	x	x
загальних витрат підприємства, %	4,0	10,0	14,0	6,0	4,0	10,0	x	x	x
чистого доходу підприємства, %	4,0	9,0	12,0	5,0	3,0	8,0	x	x	x

Вплив адміністративних витрат на фінансові результати підприємства визначається їх питомою вагою у складі витрат від різних видів діяльності. Співвідношення адміністративних витрат і собівартості готової продукції за період дослідження динамічно зросло з 5% в 2015 році до 22% в 2017 році, або на 17% проти показника базисного року.

У складі операційних витрат адміністративні витрати склали 4% в 2015 році, 10% в 2016 році та 15% в 2017 році, тобто абсолютний їх приріст був на рівні 11%. Практично в цих межах була питома вага адміністративних витрат у складі усіх витрат підприємства.

Загалом, якщо оцінити вплив адміністративних витрат на фінансові результати підприємства, то можна прослідкувати наступну динаміку, а саме: в

2015 році їх частка у складі чистого доходу була на рівні 4% в 2015 році – 9%, а в 2017 році – 12%, тобто втричі зросла питома вага адміністративних витрат у співвідношенні з показником базисного року, що призвело до пропорційного зменшення прибутку підприємства.

Дослідження особливостей і стану бухгалтерського обліку адміністративних витрат в ДН НТК «Завод точної механіки» та їх результати представлені у таблиці 2.

Таблиця 2

Результати дослідження особливостей обліку адміністративних витрат в ДН НТК «Завод точної механіки»

Елемент дослідження	Значення
Темп зростання обсягу адміністративних витрат	116-375%
Питома вага адміністративних витрат в загальній величині витрат підприємства, %	4-14%
Основні адміністративні витрати, які формують на досліджуваному підприємстві	Витрати на оплату праці адміністративного персоналу; відрахування на соціальні заходи; витрати на обслуговування і оплату послуг банку; матеріальні витрати; платежі за послуги; амортизація необоротних активів адміністративного призначення; витрати на відрядження; податки і платежі; судові витрати.
Структура адміністративних витрат, %	Основна питома вага у складі витрат – заробітна плата адміністративного персоналу (39 – 55%).
Синтетичний облік адміністративних витрат	Рахунок 92 «Адміністративні витрати» без використання субрахунків
Аналітичний облік адміністративних витрат	За центрами відповідальності
Використання зведеного документу з обліку адміністративних витрат	Використовують
Аналіз адміністративних витрат	Не здійснюють
Планування адміністративних витрат	Здійснюють

Джерело: побудовано на підставі досліджень автора.

Отже, зростання частки адміністративних витрат у структурі загальних витрат досліджуваного підприємства свідчить про необхідність їх дослідження та пошуку напрямів оптимізації.

Аналітичний облік адміністративних витрат, який ведеться на підприємстві з використанням 1С:Бухгалтерії, дозволяє здійснювати їх аналіз та контроль за центрами відповідальності, а також своєчасно приймати відповідні управлінські рішення щодо їх скорочення. З метою удосконалення обліку адміністративних витрат на підприємстві пропонуємо їх одночасне групування за видами, елементами та центрами відповідальності.

Список використаних джерел

1. Чепець О.Г., Супрун М.С. Управління адміністративними витратами підприємства. *Ефективна економіка*. 2016. № 12. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5411>.

Дуляницький Микола

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Борковська Валентина

к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ОБЛІК ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

На сьогоднішній день у сільському господарстві створені нові організаційно-правові форми господарювання, які вимагають докорінної зміни економічних відносин на селі, зокрема, з формування витрат, доходів, оренди землі та майна. Для прийняття рішень з метою забезпечення ефективної діяльності суб'єктів господарювання необхідно використовувати економічну інформацію, одержання якої забезпечує управлінський облік витрат сільськогосподарського підприємства.

Економічно обґрунтована класифікація виробничих витрат є основою організації обліку виробничої діяльності. При побудові класифікації витрат виробництва потрібно враховувати організаційно-технологічні особливості галузі та її управління, розмір окремих видів витрат та вартісний обсяг виробництва. Аналіз їх дає підстави стверджувати, що в сільському господарстві за напрямом обліку витрати потрібно поділяти на три категорії: а) для оцінки запасів та визначення фінансового результату; б) для прийняття управлінських рішень; в) для здійснення контролю та регулювання. Таке групування відповідає практиці ведення управлінського обліку в інших галузях економічної діяльності та в зарубіжних країнах.

На основі проведеного дослідження визначено важливість та необхідність розробки теоретичних та практичних аспектів створення та функціонування системи управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах, оскільки у вітчизняній практиці наявні лише розрізнені елементи його системного застосування.

Правильне вирішення питання про склад витрат, які формують собівартість, має принципове значення як для об'єктивного визначення розміру собівартості, так і для ряду інших економічних показників [3, с. 4].

Дослідженням систем і методів обліку витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції встановлено, що вибір їх потрібно пов'язувати як із галузевими особливостями господарства, так і з прийнятими на підприємстві системами обліку та управління.

Системи „стандарт-кост” і „директ-кост”, які широко висвітлені в економічній літературі і використовуються у зарубіжних країнах, у сільськогосподарських підприємствах України не застосовуються.

Характерною особливістю сільського господарства є те, що процес виробництва складається з окремих технологічних операцій, які залежать від

природних умов, що не контролюються, та від інших факторів. Вони зумовлюють пріоритетне використання позамовного методу обліку витрат у досліджуваному господарстві.

З наданням господарської самостійності сільськогосподарським підприємствам виникла необхідність формування власної облікової політики. Завдяки цьому стає можливим встановлення меж і форм ведення обліку для внутрішніх потреб, переорієнтація вітчизняної облікової теорії і практики на вирішення нових завдань, що стоять перед управлінським апаратом в умовах ринку, шляхом застосування нових підходів до одержання інформації про витрати та нових методів калькулювання собівартості продукції, які забезпечують обчислення виробничої та повної собівартості продукції.

Аналіз структури загальновиробничих витрат у досліджуваному сільськогосподарському підприємстві Хмельницької області свідчить, що вони мають різний економічний зміст і відношення до основного виробництва. Так, нерозподілені витрати на утримання машинно-тракторного парку безпосередньо пов'язані з використанням техніки; витрати на управління в підрозділах мають зв'язок з об'єктами обліку в них. Тому за доцільне вважаємо при обліку загальновиробничих витрат структурних підрозділів в галузі рослинництва до субрахунків 911 „Загальновиробничі витрати рослинництва” та 912 „Загальновиробничі витрати тваринництва” відкривати субрахунки другого порядку.

Дані з цих субрахунків переносять у порядку розподілу витрат на основне виробництво і відображають за окремими статтями калькуляції. Загалом, у зарубіжній літературі в структурі непрямих витрат розуміють: накладні витрати, загальні витрати, спільні витрати [1, с. 802].

Процес виробництва у сільському господарстві – довготривалий і носить сезонний характер. Тому часто змінювати раніше прийняте рішення неможливо. Наприклад, після посіву сільськогосподарських культур не можна прийняти рішення про зміну структури посівів і обсяг виробництва продукції.

У сільському господарстві значна частина готової продукції має одночасно декілька каналів використання:

- а) для реалізації на сторону;
- б) для наступного виробничого споживання всередині господарства (корми для годівлі тварин, насіння на посів);
- в) для промислової переробки на власних підсобних підприємствах або на стороні (помел зерна, консервування фруктів, переробка молока тощо);
- г) для споживання самим виробником (фермер виробляє і сам споживає продукцію);
- д) для розрахунків із працівниками у вигляді натуральної оплати праці;
- ж) для розрахунків за оренду землі.

Враховуючи такий широкий діапазон використання продукції, аналізуючи варіанти альтернативних рішень, ми зупинилися на двох позиціях:

1. „Виробляти чи купувати”;

2. „Продавати чи обробляти далі”.

Ці позиції практично включають інші канали руху продукції або є подібними до них.

Вибір варіантів оптимального рішення здійснюють на підставі диференціального аналізу. Він передбачає визначення і порівняння диференціальних витрат і доходів для прийняття управлінського рішення. Диференціальний аналіз охоплює додаткові релевантні витрати і доходи, тобто такі, розмір яких змінюється залежно від прийнятого рішення.

Рішення „виробляти чи купувати” пов’язане з альтернативою: виробляти самостійно окремі види продукції чи купувати їх у зовнішніх постачальників. Мова йде не про покупку з метою перепродажу, чим займається торгівля. Тут покупка може бути використана для виробничих цілей. Наприклад, корми можна виробляти самостійно у своєму господарстві, а можна їх також і купити на стороні.

Рішення „продавати чи обробляти далі” пов’язане з можливістю реалізації продукції на певній стадії, або продовженням процесу виробництва з метою одержання додаткового прибутку[2, с. 10].

Приклади розгляду альтернативи:

1. Реалізувати урожай зерна озимої пшениці зерном чи направити частину його на виготовлення борошна;

2. Реалізувати урожай зерна чи направити частину його на годівлю тваринам;

3. Реалізувати одержане з виробництва молоко чи направити його частину на переробку з метою виготовлення сметани, сиру, масла.

Таким чином, використовуючи результати диференціального аналізу релевантної інформації, можна приймати альтернативні управлінські рішення в сільськогосподарському виробництві.

Список використаних джерел

1. Борковська В.В. Облік та розподіл непрямих витрат м'ясопереробних підприємств *Ел. наукове видання Мик. Нац. ун-ту ім. В.О. Сухомлинського*. 2015. Вип. 7. С. 801-806.

2. Людвенко Д., Сук Л., Сук П. Купувати чи продавати? *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2005. № 17. С. 8–12.

3. Сук Л. Калькулювання сільськогосподарської продукції і закриття бухгалтерських рахунків. Л. Сук, П. Сук. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2006. № 6. С.2-9.

4. Семенишена Н.В., Блинда В.В., Кушнір Л.А. Облік доходів і витрат діяльності підприємств. *Збірник наукових праць ПДАТУ*. Кам.-Под. 2007. Вип. 15, т.2. С. 230-232.



Зима Володимир

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Науковий керівник: Мельничук О.В., к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ПОЗАБАЛАНСОВИЙ ОБЛІК РІЗНИЦІ В ТАРИФАХ: АКТУАЛЬНІСТЬ ТА ПРАКТИКА ЗАСТОСУВАННЯ В ПІДПРИЄМСТВАХ ЖИТЛОВО- КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

Негативні показники житлово-комунального господарства, які наразі спостерігаються як в Україні загалом, так і в її регіонах, на думку О.В. Димченко, вказують на перспективність банкрутства низки підприємств житлово-комунального господарства [1]. Поділяючи позицію авторів, з прикладу діяльності комунального підприємства «Міськтепловоденергія» нами буде здійснено спробу встановити основні причини такої ситуації та визначити значення позабалансового обліку різниці в тарифах у вирішенні проблем фінансового стану підприємства.

Відповідно до статті 31 Закону України «Про житлово-комунальні послуги» було передбачено встановлення тарифів на житлово-комунальні послуги в розмірі не нижче економічно обґрунтованих витрат на їх виробництво та/або надання. У разі встановлення органом місцевого самоврядування тарифів на житлово-комунальні послуги на рівні, що унеможливило б отримання прибутку, орган, який їх затвердив, зобов'язаний відшкодувати з відповідного місцевого бюджету виконавцям/виробникам різницю між установленим розміром цін/тарифів та економічно обґрунтованими витратами на виробництво цих послуг [2].

Одночасно у відповідності до положень Закону України «Про ціни і ціноутворення» (ст. 15) визначено, що Кабінет міністрів України, органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, які встановили державні регульовані ціни на товари в розмірі, нижчому від економічно обґрунтованого розміру, зобов'язані відшкодувати суб'єктам господарювання різницю між такими розмірами за рахунок коштів відповідних бюджетів [3].

Відшкодування різниці в тарифах на послуги з теплопостачання, водопостачання і водовідведення, яка виникла внаслідок невідповідності фактичної собівартості виробництва, транспортування та постачання теплової енергії, послуг з централізованого водопостачання і водовідведення населенню тарифам, що затверджувалися органами місцевого самоврядування, в 2015 році здійснювалось відповідно до постанови Кабінету міністрів України від 04.06.2015 р. №375 [4]. В цьому році на підставі протоколів засідання Хмельницької обласної комісії з узгодження обсягу заборгованості з різниці в тарифах та Договорів про організацію взаєморозрахунків, КП «Міськтепловоденергія» було відшкодовано 35717,2 тис. грн. За рахунок

отримання цих коштів підприємство змогло збільшити величину власного капіталу та зменшити непокритий збиток.

Оскільки відповідно до пункту 19 П(С)БО 15 «Цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки підприємству без установаження умов його витрачання на виконання у майбутньому певних заходів визнаються дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу» [5]. В цьому випадку першою подією є надання послуг, тобто підприємство понесло витрати від надання комунальних послуг, за рахунок чого виникли збитки, а дебіторська заборгованість бюджету перед підприємством визнається лише з отриманням коштів на покриття цих збитків одночасно з визнанням доходу від цільового бюджетного фінансування.

Для обліку різниці в тарифах, що не відшкодована з бюджету, в КП «Міськтепловоденергія» використовують позабалансовий рахунок 05 «Гарантії та забезпечення надані». Загальна величина невідшкодованої різниці в тарифах на кінець 2017 року складає 97 602,8 тис. грн.

Станом на 31.12.2017 року власний капітал підприємства визначений у розмірі 982 тис. грн. У структуру власного капіталу включені наступні статті: зареєстрований капітал в сумі 111 074 тис. грн.; додатковий капітал – 331 тис. грн.; непокритий збиток –110 173 тис. грн. та неоплачений капітал – 250 тис. грн. Компенсація державою невідшкодованої різниці в тарифах, дозволила б підприємству на 89% зменшити непокриті збитки, а відтак суттєво поліпшити фінансовий стан.

З огляду на це, облік різниці в тарифах на позабалансових рахунках є необхідним, оскільки інформація щодо їх величини дає можливість оцінити фінансові ризики, які залежать не лише від ефективності діяльності підприємства.

Список використаних джерел

1. Димченко О.В., Рудаченко О.О., Хайло Я.М., Кошелевич К.В., Бездітко О.С. Підвищення ефективності діяльності підприємств ЖКГ у контексті попередження кризового стану (на прикладі КП «Харківводоканал»). Комунальне господарство міст. 2016. Випуск 131. С. 30–36.
2. Про житлово-комунальні послуги: Закон України від 24.06.2004 р. №1875I – IV:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1875-15>.
3. Про ціни і ціноутворення: Закон України від 21.06.2012 р. № 5007- VI: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5007-17>.
4. Питання погашення у 2015 році заборгованості з різниці в тарифах на теплову енергію, опалення та постачання гарячої води, послуги з централізованого водопостачання, водовідведення, що вироблялися, транспортувалися та постачалися населенню: Постанова Кабінету Міністрів України від 04.06.2015 р. №375: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2015-%D0%BF>.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджено наказом Міністерства фінансів України 29.11.99 р. No 290. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14.12.99 р. за No 860/4153: <http://www.minfin.gov.ua>.



Караван Альона
здобувач освітнього ступеня «магістр»
Мельничук Оксана
к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

СТАН РОЗРАХУНКІВ ЗА ПРИРОДНИЙ ГАЗ: ОБЛІК ТА АНАЛІЗ

Належний облік операцій з постачання природного газу споживачам, а також ефективна цінова політика, орієнтована на енергозбереження, допоможуть досягти нормалізації енергетичного балансу та розрахунків за спожитий газ.

Розрахунки за спожитий газ в ДП «Шепетівкагаз» ПАТ «Шепетівкагаз» здійснюються відповідно до договорів, укладених з юридичними особами, суб'єктами підприємницької діяльності та населенням. Розрахунки за поставлений газ споживачеві, відповідно до умов договору, здійснюються за цінами, що вільно встановлюються між підприємством та споживачем. Розрахунковий період за Договором становить 1 календарний місяць.

Оплата газу здійснюється споживачем шляхом перерахування грошових коштів на банківський рахунок підприємства в наступному порядку:

1. 100% місячної вартості запланованого обсягу газу сплачується до 25 числа місяця, що передує місяцю постачання. Споживач самостійно розраховує суму платежу, виходячи з ціни газу заявленого на наступний розрахунковий період. У разі відсутності інформації про ціну газу на наступний розрахунковий період до дати здійснення оплати споживач розраховує суму платежу за ціною, що діяла у попередньому місяці.

2. У разі збільшення в установленому порядку підтвердженого обсягу газу протягом розрахункового періоду споживач здійснює оплату вартості додатково заявлених обсягів газу в 5-денний строк після збільшення цього обсягу.

3. Остаточний розрахунок щодо оплати вартості газу здійснюється до 10 числа місяця, наступного за місяцем постачання газу.

У разі порушення споживачем строків оплати, він, відповідно до умов Договору, сплачує пеню в розмірі подвійної ставки Національного банку України, що діяла в період, за який сплачується пеня, від суми простроченого платежу, за кожен день прострочення.

Якщо за підсумками розрахункового періоду фактичний обсяг споживання газу за Договором буде менший від підтвердженого обсягу газу, споживач сплачує неустойку підприємству у розмірі подвійної ставки Національного банку України від вартості недовикористаного газу за розрахунковий період.

Якщо за підсумками розрахункового періоду фактичний обсяг поставленого споживачу газу не буде перевищувати підтверджений обсяг газу на цей період, споживач сплачує підприємству штраф за перевищення обсягу постачання газу, що розраховується за формулою:

$$B = (V_f - V_n) * C * K \quad (1)$$

де, V_f – обсяг фактично поставленого газу споживачу протягом розрахункового періоду за Договором; V_n – підтверджений обсяг газу на розрахунковий період; C – вартість газу за Договором; K – коефіцієнт, що рівний 0,1 (при цьому, якщо перевищення обсягу газу стало наслідком відмови в доступі до об'єкта споживача, у результаті чого підприємство не здійснило пломбування запірних пристроїв на газових приладах споживача, або оператор ГРМ/ГТС не здійснив обмеження (припинення) розподілу/транспортування природного газу споживачу, або коли споживач не обмежив (припинив) споживання газу на письмову вимогу підприємства, коефіцієнт дорівнює 1).

У разі невиконання або несвоєчасного виконання обов'язку в повідомленні підприємства про зміну об'єкта споживання газу (щодо направлення повідомлення про припинення споживання газу) – сплачується штраф у розмірі 10% вартості поставленого газу за період з дня, коли повідомлення повинно бути направленим підприємству до дня фактичного повного припинення споживання газу.

При розрахунках з населенням об'єктами обліку є житлові будинки та квартири, в яких встановлені вимірювальні прилади, або невстановлені, тоді обсяги спожитого газу визначаються за нормами та регульованим тарифом. Підставою для нарахування зобов'язань споживачам є показники лічильників за платою в квитанціях, або показники зняті оператором ГРМ.

Юридичні особи оплату за послуги здійснюють в безготівковій формі на підставі платіжних доручень. Фізичні особи оплату за послуги здійснюють через установи банків на підставі квитанцій.

Для розрахунків з населенням та побутовими споживачами відповідно до Постанови Кабінету міністрів України від 22.03.2017 року №187 «Про затвердження Положення про покладення спеціальних обов'язків на суб'єктів ринку природного газу для забезпечення загальносуспільних інтересів у процесі функціонування ринку природного газу» (втратила чинність 19.10.2018.p.), підприємство зобов'язане було відкрити в установах уповноважених банків

поточні рахунки із спеціальним режимом використання для зарахування коштів, що надходять як плата за спожитий природний газ від споживачів [1].

Уповноваженими банкам для таких розрахунків було визначено ВАТ «Державний ощадний банк України», ПАТ акціонерний банк «Укргазбанк», ПАТ «Комерційний банк «Приватбанк» та ПАТ «Державний експортно-імпорتنний банк України».

Для оплати за природний газ, юридичним особам надсилаються рахунки та на підставі актів показників лічильника, формують акт прийому-передачі та видаткову накладну. Зазначені документи є первинними та реєструються в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку.

Для обліку розрахунків із споживачами на підприємстві використовують субрахунок 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями і замовниками» в розрізі аналітичних рахунків: 3611 «Розрахунки з релігійними установами та населенням»; 3612 «Розрахунки з юридичними особами та суб'єктами підприємницької діяльності»; 3613 «Розрахунки з бюджетними установами». Така аналітика необхідна для формування статистичної звітності. Облік здійснюється за кожним Договором із споживачем та населенням. Основні бухгалтерські проведення представлені в таблиці 1.

Таблиця 1

Основні бухгалтерські проведення щодо відображення господарських операцій за рахунком 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» в 2017 році в ДП «Шепетівкагаз» ПАТ «Шепетівкагаз»

Зміст господарської операції	Сума	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
Оплачено за спожитий природний газ готівкою в касу підприємства	9164032,33	301	36
Оплачено за спожитий природний газ в безготівковій формі в межах відкритих рахунків підприємства	5468,65	3111	
	6958245,69	3117	
	2988275,78	3118	
	78873,68	3119	
	7242385,78	3131	
	7475346,93	3132	
	703346,27	3133	
	5970569,48	3134	
	13027,83	3135	
	3200,00	3137	
	6750,12	31381	
	279012,95	31383	
Взаємний залік заборгованостей в межах категорій споживачів	2016,28	3612	
	7670,75	3613	
	7626789,76	3774	
	136850123,49	3775	
Повернено кошти на рахунок споживача	54,60	36	3119
Взаємний залік заборгованостей в межах категорій споживачів	2016,28		3612
	7670,75		3613

СЕКЦІЯ 1

Актуальні питання теорії і практики
бухгалтерського обліку і звітності в Україні

SECTION 1

Current issues of theory and practice
of accounting and reporting in Ukraine

Продовження табл. 1

Реалізовано природний газ покупцю	197154520,41		702
Списано переоплату покупців в рахунок інших операційних доходів підприємства	31,23		717
Всього обороти по дебету рахунка	197164293,27	36	
Всього обороти по кредиту рахунка	185492135,77		36

Як видно з таблиці 1, підприємство використовує значну кількість аналітичних рахунків для здійснення оплати за природний газ. В основному ці рахунки використовують для розрахунків з населенням, релігійними установами та побутовими споживачами – фізичними особами підприємцями.

Для організації обліку та аналізу розрахунків із покупцями і замовниками важливе місце посідає класифікація дебіторської заборгованості. Від чіткої класифікації дебіторської заборгованості, а також від правильно обраних класифікаційних ознак залежатиме не лише порядок її обліку, а й ефективність управління нею. Для оцінки стану розрахунків за природний газ споживачами звернемось до таблиці 2.

Таблиця 2

Аналіз динаміки заборгованості споживачів за природний газ в ДП «Шепетівкагаз» ПАТ «Шепетівкагаз», тис. грн.

Категорії споживачів	Роки			Абсолютне відхилення «+»; «-»		
	2015	2016	2017	2016- 2015	2017- 2016	2017- 2015
Населення	13351,1	42219,2	52221,29	28868,1	10002,09	38870,19
Релігійні організації	0,3	0,7	-0,36	0,4	-1,06	-0,66
Бюджетні установи	162,7	-27,8	15,76	-190,5	43,56	-146,94
Промислові підприємства та інші споживачі	44,9	-51,9	40,47	-96,8	92,37	-4,43
Всього	13559	42140,2	52277,16	28581,2	10136,96	38718,16

За даними таблиці 2 видно, що підприємство має щодо окремих споживачів газу і кредиторську заборгованість, яка виникла за рахунок переоплати за спожитий газ. В той же час, основним боржником ДП «Шепетівкагаз» є населення, заборгованість якого за природний газ зросла за період дослідження на 38,9 млн. грн.

Отже, облік розрахунків із покупцями і замовниками є найскладнішою ділянкою, особливо в частині абонентського обслуговування населення. Значна кількість споживачів послуг вимагає точності розрахунків в межах аналітичних рахунків. За таких умов організація бухгалтерського обліку розрахунків із споживачами природного газу є складною ще й тому, що в ІС: «Бухгалтерії» не здійснюється облік розрахунків з населенням в розрізі окремих споживачів, а інформація щодо таких розрахунків вводиться на підставі даних абонентського відділу.

Список використаних джерел

1. Постанова Кабінету міністрів України «Про затвердження Положення про покладення спеціальних обов'язків на суб'єктів ринку природного газу для забезпечення загальносуспільних інтересів у процесі функціонування ринку природного газу» від 22.03.2017 року №187
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/867-2018-%D0%BF#n127>



Ковалик Юлія

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Семенишена Наталія

к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

ЗЕМЕЛЬНІ РЕСУРСИ ЯК ОБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ПРОБЛЕМИ ЇХ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Загальновідомо, що земля - це «даровані блага», природні ресурси, які можуть бути використані для виробництва товарів і послуг: для виробництва сільськогосподарської продукції, будівництва будинків, міст, доріг.

На сьогоднішній день земля починає виступати товаром, що має свою ціну, яка сформована ринковими умовами, проте офіційно не може бути об'єктом продажу, тому що законодавчо в Україні діє мораторій на продаж земель сільськогосподарського призначення.

Поняття «земля» в залежності від контексту використовується у багатьох розуміннях: (1) як планета, (2) як суходіл, (3) як ґрунти – верхній шар земної поверхні, придатний для життя рослин, (4) як економічна категорія – загальний засіб праці і основний засіб виробництва у сільському господарстві, (5) як територія з угіддями, якою хтось володіє, територія з правовим режимом, тощо [1]. В межах одного розуміння можуть також існувати різні підходи до наповнення поняття «земля» конкретним змістом. Тому поняття «земля», використане при визначенні предмету земельного права, потребує спеціального коментарю.

Аналіз земельного законодавства в цілому дозволяє стверджувати, що термін «земля» у ньому вживається у двох розуміннях – (1) як земна поверхня та певний простір над і під нею (земля «у суворому розумінні») - саме так вживається цей термін, напр., у словосполучення «моніторинг земель», та (2) як синонім терміну «земельна ділянка» - саме в такому значенні вживається

термін «земля» у словосполученнях «оренда землі», «купівля-продаж землі» тощо. При цьому при використанні терміну земля у першому розумінні загалом можна стверджувати, що «земля» - це множина земельних ділянок. Таким чином, при використанні терміну «земля» у першому розумінні поняття «земельна ділянка» та «земля» співвідносяться як частина та ціле.

В економічній літературі фахівці надають терміну „земля” досить широкого змісту. Земля, як економічний ресурс, – це не лише та частина поверхні землі, що не покрита морем, а також вся сукупність ресурсів, які застосовують у виробництві, - родючі ґрунти, родовища мінеральних ресурсів, водні ресурси, ліси тощо [2, с. 25].

За висловом К. Маркса, „... земля являє собою простір, необхідний як умова будь-якого виробництва та будь-якої діяльності людини” [3, с. 335].

Слід зазначити, що згідно з КУ, ЗКУ, ЦКУ земля — це основне національне багатство нашої держави. Однак, на наше переконання, таке законодавче трактування «землі» не можна розглядати як її визначення, оскільки воно не розкриває сутності цієї дефініції і вказує лише на те, що певний об'єкт є національним багатством держави.

Земельні ресурси разом з іншими природними ресурсами (лісовими, водними, мінеральними, кліматичними) є компонентами оточуючого середовища, місцем існування людини, їм належить активна участь у суспільному виробництві, вони є засобом виробництва і джерелом задоволення потреб людини.

Класична економічна теорія визначає ресурси як сукупність природного, соціального та духовного в процесі виробництва товарів, послуг та інших цінностей [4, с. 76].

Проведений аналіз наукових досліджень дає змогу стверджувати, що більшість науковців використовують термін «земля». Поняття «земельні ресурси» немає широкого застосування в науковій літературі, більш того, поняття «земля» та «земельні ресурси» використовуються науковцями як синоніми.

З точки зору бухгалтерського обліку варто обмежитись поняттям «земельні ресурси» – землі, які використовуються у суспільному виробництві. Також встановлено, що поняття «земля» («земельні ресурси») не є тотожним поняттю «природний ресурс».

За результатами аналізу земельного законодавства встановлено, що в досліджених нормативно-правових актах використовуються терміни «земля» та «земельна ділянка», і лише в Законі України «Про охорону земель» та ДСТі 26640-85 наведено визначення «земельних ресурсів».

На підставі вищенаведеного можемо зробити висновок, що «земля» — це множина земельних ділянок, і, що терміни «земельна ділянка» та «земля» співвідносяться як частина та ціле.

Земельні ресурси як засіб виробництва мають низку особливостей, які суттєво відрізняють їх від інших засобів виробництва, а, відтак, потребують

ретьного обліку. Без удосконалення бухгалтерського обліку земельних ділянок, без пошуку найбільш раціональних та ефективних методів обліку і контролю не можуть бути успішно вирішені і завдання земельної реформи.

Протягом останнього десятиліття в організації обліку земельних ресурсів відбулися значні зміни, як-то: впровадження і застосування ГІС-технологій у системі земельного кадастру загалом та зокрема для оцінки земель; впровадження автоматизованої системи обліку обмінних файлів для ведення кадастрового реєстру земельних ділянок; впровадження автоматизованої системи ведення електронної копії книги реєстрації державних актів і договорів оренди земель тощо.

Водночас, є ряд проблем в обліку земельних ресурсів, серед яких вагомими є наступні: недостатність нормативної бази та проблеми термінологічного характеру та обліку земель різного цільового призначення у земельно-статистичній звітності; недотримання методології обліку на різних рівнях ведення Державного земельного кадастру; недостовірність, а, почасти, і недоступність даних обліку земель та ін.

Врахування особливостей земельних ресурсів, як особливого активу потребує постановки земельних ділянок на баланси підприємств АПК та системи чіткого і достовірного інформаційно-облікового забезпечення. На сьогодні інформаційна база формується переважно системою бухгалтерського обліку, водночас, відсутні спеціальні дані, потрібні для проведення оцінки та подальшого відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Очевидною є необхідність запровадження єдиних методологічних засад аналітичного обліку земельних ділянок, адже за допомоги аналітичного обліку управлінський персонал отримуватиме інформацію для прийняття управлінських рішень стосовно землекористування.

Очевидно, облік земель необхідно здійснювати окремо за власниками і користувачами, що дасть змогу приймати ефективніші управлінські рішення, пов'язані з використанням, охороною та відтворенням земельних ресурсів.

Список використаних джерел

1. Мунтян В.Л. Правова охорона природи УРСР. Київ : «Вища школа», 1972. С.86.
2. Экономическая теория / [Н.И. Базылев, С.П. Гурко, М.Н. Базылева и др.]; под ред. Н.И. Базылева, С.П. Гурко. Минск : Интерпрессервис; Экоперспектива, 2001. 637 с.
3. Маркс К. Сочинения: в 39 т. / К. Маркс, Ф. Энгельс. 2-е изд. Москва : Госуд. изд-во полит. лит-ры. Т. 25: Капитал. Ч. 2: Критика политической экономии. 1962. 551 с.
4. Основи економічної теорії / за ред. В.А. Предборського. Київ : Кондор, 2002. 621 с.
5. Земельний кодекс України : за станом на 2.10.2018. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>

6. Семенишена Н.В., Сысак Э.А. Институт бухгалтерского учета Украины: особенности отражения информации о земельных ресурсах. *Теория и практика промышленного развития экономических систем : сборник научных трудов* ; под ред. Е.П. Карлиной, А.А. Кушнер ; Астрахан. гос. техн. ун-т. Астрахань : Изд-во АГТУ, 2012. С. 333-336.



Королькова Ангеліна

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Семенишена Наталія

к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ІННОВАЦІЇ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ З ПИТАНЬ ВИКОРИСТАННЯ ТА ОБЛІКУ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ В УКРАЇНІ

Земельні ресурси для сільськогосподарських підприємств є найбільш цінним активом, який служить основою здійснення їхньої діяльності загалом. З огляду на це, питанням обліку та оцінки цих ресурсів приділяється багато уваги. Українські науковці на запити практики піднімають у своїх публікаціях важливі проблеми, вирішення яких дозволить уникнути низки негативних явищ, що пов'язані з використанням землі. Насамперед йдеться про оцінку, оренду та умови використання землі в процесі діяльності суб'єктів аграрного сектора. Не менш актуальними є питання колективного й індивідуального володіння земельними ресурсами та ідентифікація відповідних прав. З точки зору обліку, як юридичної основи землекористування суб'єктами аграрного сектору, важливими актуальними питаннями є правильність документального відображення операцій з землею.

Облікову проблематику досліджували низка українських науковців і практиків, зокрема Алексенко А., Заболотчук А., Калетнік Г., Коваль Л., Остапчук С. та інші. Але незважаючи на усесторонній та детальний розгляд проблематики облікового відображення земельних ресурсів і вирішення низки неузгодженостей, які існували в системі документального й рахункового забезпечення, окремі питання залишились недостатньо проаналізованими дослідниками. До них слід віднести нормативно-правове регулювання та потребу в узгодженості положень різних законодавчих актів. В світлі прийняття нових юридичних норм, цей напрям дослідження набуває ще більшої актуальності.

10 липня 2018 року Верховна Рада України прийняла надзвичайно важливий і потрібний Закон України від 10.07.2018 р. №2498-VIII «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вирішення питання колективної власності на землю, удосконалення правил землекористування у масивах земель сільськогосподарського призначення, запобігання рейдерству та стимулювання зрошення в Україні» [3]. Забігаючи наперед, слід зауважити, що введення в дію названого Закону заплановано на 01.01.2019 р. Таке відтермінування пов'язане не лише з потребою здійснення підготовчих робіт, а й необхідністю врахування логіки щодо звітного періоду, що важливо для складання звітності й ведення бухгалтерського обліку. Основною метою прийняття Закону слід вважати потребу в створенні ефективного механізму використання земельних ресурсів. Однак іншою, не менш важливою, причиною його розробки й затвердження є необхідність подолання ряду спірних питань і неузгодженостей, що виникали між учасниками земельних відносин. Проаналізуємо основні моменти, передбачені в законі. Найпершою його особливістю є розширення повноважень органів місцевого самоврядування щодо вирішення питань, пов'язаних з земельними відносинами. Цим Законом надано окремі додаткові правові можливості громадам для забезпечення сталого розвитку їх територій, раціоналізації використання землі як природного ресурсу, збільшення надходжень до місцевих бюджетів тощо.

Суттєве значення, зокрема, мають положення Закону щодо передачі земель, котрі перебували у віданні ліквідованих сільськогосподарських підприємств, в комунальну власність територіальних громад. В такому випадку ці землі зараховуються в склад активів територіальних громад і мають обліковуватися відповідно до чинних норм для державного сектора. Аналогічний підхід Закон рекомендує застосувати і щодо земель несільськогосподарського призначення, які залишаються після паювання, котре дозволене здійснювати за рішенням загальних зборів членів колективних сільгосппідприємств до 2010 р. Додаткові можливості отримують також територіальні громади щодо нерозподілених земельних ділянок. Вони передаватимуться в тимчасове розпорядження громад, а останні матимуть право здачі їх в оренду до моменту державної реєстрації права власності на такі ділянки. Таке положення створює для громад додаткове джерело надходжень до місцевого бюджету у вигляді орендної плати. Взяття сільськогосподарськими підприємствами таких земель в оренду означатиме необхідність сплати орендної плати за них і їх облік як орендованих засобів на позабалансовому рахунку, відповідно до вимог П(С)БО 14 «Оренда».

До позитивних рис прийнятого Закону слід віднести зміни, які він вносить до ст. 13 Закону України «Про порядок виділення в натурі (на місцевості) земельних ділянок власникам земельних часток (паїв)» №899-IV (в редакції від 27.06.2015 р. №497-VIII) щодо нормативно-правового визначення понять «невитребувані земельні частки (паї)» та «нерозподілені земельні ділянки». Таким чином вирішено проблему, котра викликала численні спори.

Тепер нерозподіленою земельною ділянкою є земельна ділянка, яка відповідно до проекту землеустрою щодо організації території земельних часток (паїв) увійшла до площі земель, що підлягають розподілу, але відповідно до протоколу про розподіл земельних ділянок не була виділена власнику земельної частки (паю). Невитребуваною є земельна частка (пай), на яку не отримано документа, що посвідчує право на неї, або земельна частка (пай), право на яку посвідчено відповідно до законодавства, але яка не була виділена в натурі (на місцевості) [3]. Такі ділянки передаються у відання територіальної громади і за її рішенням можуть також передаватися в оренду на строк до дня державної реєстрації права власності (до 01.01.2019 р. право обмеженого розпорядження такими ділянками належить до каденції районних держадміністрацій). Граничний строк оформлення прав власності власником, який з тих чи інших причин не приватизував свою ділянку і яка тимчасово перебуває в розпорядженні райради, а з 01.01.2019 р. переходить в розпорядження відповідного органу місцевого самоврядування – до 01.01.2025 р. Після 01.01.2025 р. така невитребувана земельна частка (пай) після формування її у земельну ділянку за рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради (у разі необхідності формування) за заявою відповідної ради на підставі рішення суду передається у комунальну власність територіальної громади, на території якої вона розташована, у порядку визнання майна безхазяйним. Після спливу одного року з дня взяття на облік безхазяйної нерухомої речі вона за заявою органу, уповноваженого управляти майном відповідної територіальної громади, може бути передана за рішенням суду у комунальну власність [3]. Розгляд заяви органу місцевого самоврядування про визнання земельної ділянки безхазяйною здійснюється відповідно до вимог ст. 329-333 Цивільного процесуального кодексу України.

Позитивно слід оцінити також формулювання ст. 14, яка визначає підхід до використання й розпорядження землями, що залишилися у колективній власності суб'єктів господарювання аграрного сектору, а також надання органам місцевого самоврядування права самостійно визначати й затверджувати базу оподаткування для земельних ділянок при визначенні розміру земельного податку або орендної плати за землю, досліджувати відповідність технічної документації з нормативної грошової оцінки земельних ділянок нормам чинного законодавства тощо [3]. Позитивно оцінюючи норми досліджуваного закону в цілому, слід акцентувати увагу і на його деяких недоліках. Найперше варто вказати на відсутність визначення поняття «масив земель сільськогосподарського призначення», «консолідація земель» [1] та деяких інших понять, які використовуються в ньому. Це негативно позначається на земельних взаємовідносинах і може викликати дискусії та власні трактування. До недоліків Закону слід віднести також наявність тимчасових положень і посилання на ще не затверджений Закон України «Про обіг земель сільськогосподарського призначення».

Список використаних джерел

1. Алексенко А. Земельні відносини: нові повноваження ОМС і не тільки. Місцеве самоврядування. 2018. №9. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/ms/2018/september/issue-9/article-39254.html>
2. Коваль Л. В., Заболотчук А. В. Облік земельних ресурсів сільськогосподарських підприємств в Україні. *Ефективна економіка*. 2018. №14. URL :http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/4_2018/46.pdf.
3. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вирішення питання колективної власності на землю, удосконалення правил землекористування у масивах земель сільськогосподарського призначення, запобігання рейдерству та стимулювання зрошення в Україні» від 10.07.2018 р. №2498-VIII.



Малишко Тетяна

студентка

Дуганець Наталія

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

ПРОБЛЕМИ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ РОЗРАХУНКІВ ЗА НАДАНИМИ ПОСЛУГАМИ

З метою диверсифікації джерел доходу сільськогосподарські підприємства в сучасному економічному середовищі України стали все більше займатись діяльністю з надання послуг юридичним та фізичним особам. Для деяких підприємств ця діяльність сьогодні забезпечує значну частку їх доходу.

Для сільськогосподарських підприємств, як і для підприємств інших галузей економіки, важливим є погашення заборгованості одержувачів послуг у найкоротші терміни. Своєчасне та обов'язкове повернення активів, вилучених з грошового обігу підприємства в такий спосіб, впливає на рівень ліквідності, платоспроможності, а також на одержання економічних вигод у майбутньому від використання повернених в оборот ресурсів.

За таких умов на бухгалтерський облік розрахунків з одержувачами послуг покладається завдання забезпечити контроль за своєчасністю та повнотою погашення заборгованості контрагентами за наданими їм послугами.

Проведені нами дослідження показали, що проблеми відображення в

обліку розрахунків за наданими послугами можна поділити на суто облікові та такі, що впливають на нього опосередковано. До останніх належать правові та фіскальні аспекти розрахунків.

На сьогодні в бухгалтерському обліку відсутній єдиний комплексний підхід щодо розробки різних типів класифікації дебіторської заборгованості, неефективними та непристосованими до вітчизняної облікової практики залишаються методи обрахунку резерву сумнівних боргів, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Проблемою є також відсутність достатнього контролю за станом та обсягами сумнівної та безнадійної заборгованості підприємств. Крім цього, на облікову практику ще досі має негативний вплив неузгодженість податкових та облікових підходів до визнання доходу від реалізації послуг за першою подією та можливість віднесення резерву сумнівних боргів на зменшення оподаткованого доходу суб'єкта господарювання.

На практиці названі проблеми взаємообумовлені. Найчастіше правові аспекти розрахунків визначають застосування того чи іншого підходу та інструменту бухгалтерського обліку. Умови розрахунків за наданими послугами обумовлюють форму розрахунків та спосіб платежу, що у свою чергу впливає на момент визнання дебіторської заборгованості підприємства та доходу від реалізації послуг.

У практичній діяльності неякісна договірна робота призводить до виникнення правових підстав для визнання укладеного договору нікчемним, наслідком чого стає втрати активу – дебіторської заборгованості. Слід зазначити, що в цьому випадку погашення таких витрат за рахунок створеного резерву сумнівних боргів, як то вимагає П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [1], вбачається недоцільним, адже дебіторська заборгованість, що виникала за такими розрахунками, не може вважатись сумнівною або безнадійною. Вона взагалі перестає існувати.

На нашу думку, вартість такого об'єкту, що втратив ознаки активу, в цьому випадку слід списувати, скоріше за все, на інші витрати операційної діяльності (дебет рахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності»), з подальшим віднесенням на зменшення фінансового результату підприємства.

В той же час, віднесення цих витрат до операційної діяльності є доволі умовним у зв'язку з тим, що чіткого визначення такої діяльності вітчизняні положення (стандарты) бухгалтерського обліку не містять [2]. Проте виходячи з положень Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [3], можна зробити висновок, що «зникнення» дебіторської заборгованості, хоча і відбувається у ході діяльності підприємства, зв'язок з виробництвом та реалізацією продукції (робіт, послуг) при цьому втрачається, а отже зазначені підприємством втрати можуть бути віднесені на збільшення його інших витрат.

Зміни податкового законодавства України, які відбулися в останні роки,

нажаль не вирішили проблем, пов'язаних з узгодженням методик відображення в бухгалтерському і податковому обліку створення та використання резерву сумнівних боргів [4]. Акцент на «фіскальному» вирішенні проблеми суперечить загальноприйнятим обліковим товариством принципам бухгалтерського обліку.

На нашу думку, віднесення на витрати діяльності сум відрахувань у резерв сумнівних боргів слід проводити на підставі класифікації дебіторів та їх заборгованості на основі комплексного показника платоспроможності, який має визначатись за результатами проведеного аналізу історії розрахунків за попередніми угодами, термінів прострочення погашення заборгованості. Показник має також враховувати результати перемовин з контрагентом з приводу простроченої заборгованості, його відмову або погодження на реструктуризацію заборгованості, запровадження процедури поступового її погашення.

Зазначимо, що використання методу оцінки резерву сумнівних боргів, який групується на платоспроможності дебіторів, доцільно лише для суб'єктів господарювання середнього і малого бізнесу, які мають обмежене коло постійних покупців (замовників) та щодо яких є можливість одержати достовірну інформацію про їх фінансовий стан.

Корисність інформації про стан розрахунків залежить від оперативності її одержання. Значно покращити оперативність обліку розрахунків з одержувачами послуг може автоматизація обліку. Найкращий результат забезпечує впровадження телекомунікаційного обміну інформацією між автоматизованими робочими місцями облікових працівників з використанням комп'ютерних мереж. Використання також зовнішньої комунікації дає можливість створити в обліку базу контрагентів та договорів, щодо яких існують сумніви, а також своєчасно висувати претензії та запобігати втратам підприємства.

Програмні продукти, що використовуються для ведення бухгалтерського обліку підприємствами України, не враховують особливості послуг, які надаються сільськогосподарськими підприємствами. За своєю суттю це є різні види сільськогосподарських робіт, які виконуються механізованими підрозділами агропідприємств. Вони підлягають вимірюванню, переважно в гектарах, квадратних метрах виконаних робіт, або в годинах механізованої праці, що має бути відмічено в картках номенклатури товарів (послуг).

З метою удосконалення в умовах автоматизації планування і обліку розрахунків за наданими сільськогосподарськими підприємствами послугами, перспективним, на нашу думку, є запровадження механізму оформлення замовлень на виконання сільськогосподарських послуг. Формування замовлення на одержування послуг дає можливість проводити ефективне планування роботи механізованих бригад в період весняних і осінньо-польових робіт, здійснювати контроль оплати наданих послуг, в тому числі за авансами одержаними.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 №237. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення: 19.11.2018).
2. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 №73. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 20.11.2018).
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 17.11.2018).
4. Податковий кодекс України: Закон від 02.12.2010 №2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 18.11.2018).

**Окіпняк Марина**

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Борковська Валентина

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування

Дуганець Наталія

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

ОБЛІК І УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ САНАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Успішний розвиток та функціонування кожного господарюючого суб'єкта в першу чергу залежить від своєчасного та адекватного реагування його керівництва на появу перших симптомів кризи та розробку дієвих заходів щодо нейтралізації її негативних наслідків. Збільшення кількості збиткових підприємств та тих, що знаходяться у процедурі банкрутства свідчить про невідповідність існуючої системи управління підприємств до умов ринкового середовища.

Недосконалість законодавчо закріпленого механізму оздоровлення суб'єктів господарювання та відсутність практичного досвіду успішного проведення санації породжує необхідність розробки теоретико-методичного забезпечення процесів управління санаційними заходами, а саме: методів, прийомів та інструментів їх реалізації в системі управління підприємством.

У зв'язку з цим набуває актуальності проблема санації як системи заходів для оздоровлення господарської діяльності підприємства.

В процесі дослідження встановлено, що кризовий стан підприємства породжує необхідність розробки методики управління санаційними заходами, яка являє собою систему принципів та підходів до управління санацією, спрямованих на відновлення фінансової стійкості суб'єкта господарювання, і відображає цілі та завдання корпоративної системи управління санаційними заходами, визначає структуру, основні компоненти системи управління, забезпечує систематичний та послідовний підхід при здійсненні оздоровчих заходів. На нашу думку, методика управління санаційними заходами повинна базуватись на наступних чотирьох принципах: комплексність, індивідуальність, зворотній зв'язок, інформаційна достатність.

На основі проведеного дослідження існуючих підходів щодо сутності санації, ми пропонуємо визначати її як чітко координований комплекс заходів фінансового, економічного, технічного, організаційного, правового, соціального характеру, спрямованих на досягнення достатнього рівня або відновлення ліквідності, платоспроможності, прибутковості, конкурентоспроможності підприємства у довгостроковому періоді. Враховуючи те, що система управління санаційними заходами повинна охоплювати всі сфери функціонування господарюючого суб'єкта, а не тільки фінансовий аспект, в залежності від об'єкту санації доцільно виокремити такі види санаційних заходів: виробничо-технічна санація, рефінансування заборгованості, організаційно-управлінська реструктуризація, санація балансу [4].

В залежності від глибини кризового стану в якому перебуває підприємство, нами виокремлено чотири класи санації: поточна, помірна, ґрунтовна, тотальна санація. Характерним для класу поточної санації є те, що криза є відносно легкою, саме тому санаційні заходи мають профілактичний характер; застосуванню заходів класу помірної санації відповідає наявність симптомів помірної економічної кризи на підприємстві; класу ґрунтовної санації притаманна система інструментів помірно-жорсткого характеру; клас тотальної санації характеризується масштабними антикризовими заходами, тому що криза в даному випадку охопила всі сфери функціонування підприємства і воно знаходиться на межі банкрутства.

Відсутність єдиної узгодженої методики оцінки санаційної спроможності підприємств унеможливорює розвиток методики управління санаційними заходами харчової промисловості та її практичної реалізації у системі управління підприємством.

За результатами проведеного дослідження визначено, що скрутний стан ТзОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» Хмельницької області потребує впровадження негайних антикризових заходів шляхом укладення Мірової угоди кредиторів, конкурсного виробництва м'ясопродукції під тендерні закупівлі та окремі додаткові угоди з бюджетними установами [1]. Отримані

значення локальних показників обумовлюють наступну послідовність реалізації санаційних заходів:

1) *організаційно-управлінська реструктуризація* шляхом закриття нерентабельних виробництв, що обумовлено зниженням продуктивності праці з одночасним зростанням адміністративних витрат та фонду оплати праці; відокремлення непрофільних структурних підрозділів, які не беруть участі у процесі виробництва.

2) *реструктуризація заборгованості* шляхом реструктуризації кредиторської заборгованості, що дозволить тимчасово полегшити борговий тягар підприємства; скорочення дебіторської заборгованості через проведення взаємозаліків з іншими підприємствами; залучення державної підтримки для гарантування повернення вкладів кредиторам;

3) *санація балансу* за рахунок реструктуризації активів передбачає продаж частини основних фондів та зайвого обладнання, запасів сировини та матеріалів, що дозволить мобілізувати фінансові ресурси підприємства. Альтернативна санація через залучення безповоротної фінансової допомоги з боку власників підприємства;

4) *виробничо-технічна санація* із застосуванням зворотнього лізингу, що забезпечить додаткове надходження фінансових ресурсів до підприємства; реорганізація технологічної і технічної інфраструктури [2].

Комп'ютеризація інформаційних систем як оцінки санаційної спроможності є гарантом розвитку та підвищення ефективності управління підприємством. Застосування інформаційних технологій збільшує ефективність аналітичної роботи фінансових експертів, що забезпечується за рахунок скорочення строків проведення аналізу, заміни наближених або спрощених розрахунків більш точними обчисленнями, постановки та вирішення нових багатомірних задач які практично неможливо вирішити вручну [3].

Для полегшення практичного використання розробленої методики оцінки санаційної спроможності підприємства м'ясопереробної промисловості необхідним є її автоматизація. Нами запропоновано використання обчислювального комплексу з використанням універсального середовища програмування Delphi, що забезпечує програмну підтримку процесу управління санаційними заходами для підприємств харчової промисловості в цілому.

Список використаних джерел

1. Борковська В. В. Особливості обліково-аналітичного забезпечення тендерних закупівель м'ясопродукції. *Аграрна наука та освіта Поділля : збірник наукових праць міжнар. наук. практ. конф. Ч.2 (14-16 вересня 2017 р., м. Кам'янець-Подільський)*. Тернопіль: Крок, 2017. С. 92-94.

2. Джанбалаєва М.А. Санаційна спроможність підприємств харчової промисловості: теоретичний та методологічний аспекти. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. № 1(48). 2011. С. 200-205.

3. Мостова М.А. Санаційне управління як складова антикризового

фінансового менеджменту. *Культура народів Причорномор'я*. №197. Т. 2. 2011. – С. 32-36.

4. Маргасова В.Г. Особливості прояву економічної кризи на різних стадіях життєвого циклу підприємства. *Економика Крима*. 2011. №1. С. 360-365.



Окряк Андрій

студент бакалавріату

Науковий керівник: доцент Семенюк Н.В.

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ТА ОСНОВА ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

Бухгалтерський облік в бюджетних установах є системою контролю за наявністю та рухом бюджетних коштів, створюється на загальноприйнятих принципах у міжнародній практиці, виконує управлінську, контрольну й інформаційну функції, має певні особливості. Найбільш особливими об'єктами в обліку установ є доходи, видатки. У загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ саме облік доходів і видатків є найскладнішим і найвідповідальнішим, що потребує найдокладнішої розробки й опрацювання. Спеціальний фонд бюджетних установ у системі фінансування займає особливе місце. За цих умов актуальним постає дослідження теоретичної сутності доходів та видатків спеціального фонду бюджетних установ, форм і методів його здійснення, а також пошуку шляхів ефективного їх використання.

Дослідження актуальних питань ведення, організації бухгалтерського обліку та здійснення аналізу в бюджетних установах знайшли відображення в наукових працях багатьох українських вчених: П.Й. Атамаса, Р.Т. Бутинця, С.В. Левицької, С.В. Свірка, Ю.С. Рудченка, Н.І. Сушка, І.Т. Ткаченка та ін. Всі швидше названі вчені стверджують, що бухгалтерський облік в бюджетних установах не є сто відсотково правдивим, а отже –потребує подальших досліджень та реформувань.

Метою наукового дослідження є вивчення понять доходів та видатків фонду бюджетної установи, створення відповідних висновків та напрямів їх вдосконалення.

Діяльність бюджетних установ впершу чергу спрямована на задоволення культурних та соціальних потреб суспільства і держави. Відповідно до Бюджетного кодексу України бюджетна установа – це заклад, установа чи

організація, яка створена органами державної влади, та здійснює свою діяльність виключно за рахунок коштів, що надходять із державного чи місцевого бюджетів [1].

Більшість бюджетних установ мають неприбутковий характер, тобто в основній меті їх діяльності не є одержання прибутку, наприклад це заклади охорони здоров'я, заклади освіти, культури, різних міністерств та відомств, тощо. Некомерційний характер діяльності установ полягає у наданні населенню безкоштовних послуг, пов'язаних з різними сферами діяльності людини.

Процес надання нематеріальних послуг бюджетними установами є основним і відповідно найскладнішим видом діяльності. Даний процес характеризується досить високими матеріальними та фінансовими витратами, які виникають і накопичуються протягом року; порівнюються із їх доходами і в результаті, визначається результат виконання кошторису за поточний рік.

Бухгалтерський облік у сфері державного фінансування є однією з найбільш важливих складових в державному секторі України, так як він здійснює контроль за наявністю та рухом бюджетних коштів, систематичний облік виконання кошторисів; виконує управлінську, інформаційну, контрольну функції; ґрунтується на відповідних принципах: правильність, повнота бухгалтерського обліку, незалежність, законність, та інші; має свій відповідний предмет та методики ведення, що досить сильно відрізняє його від бухгалтерського обліку в сферах підприємницької діяльності [3].

Головним завданням бухгалтерського обліку у процесі діяльності бюджетної установи є забезпечення повного, точного та своєчасного відображення всіх господарських операцій, в тому числі доходів і видатків.

Досліджуючи стан обліку доходів і видатків в бюджетних установах можна відзначити, ці об'єкти обліку є найважливішим в їх діяльності. Саме контроль за надходженням державних коштів, за їх доцільним кошторисним використанням лежить в основі даного обліку та, водночас, забезпечує майбутнє ефективне функціонування бюджетної установи.

У обліковій практиці визнання доходів передбачає, що фінансування з бюджету визнається доходом в періоді отримання. У майбутньому після введення в дію національних стандартів при визнанні доходів передбачається, що фінансування з бюджету визнається доходом в періоді отримання, тобто дохід визнається як валове надходження економічних вигід протягом звітного періоду, за умови якщо чисті активи або власний капітал зростають у результаті цього надходження.

Отже, у національних стандартах визначення доходу більш схоже на визначення, яке застосовують суб'єкти підприємницької діяльності.

Доходи загального фонду поділяються на: доходи, допомогу з загального фонду державного бюджету та з місцевих бюджетів.

До доходів спеціального фонду відносяться власні надходження бюджетної установи, які виконують функцію бюджетних асигнувань.

Щодо видатків, то Джога Р.Т. зазначає, що ними є державні платежі, які не

підлягають поверненню, а тобто не створюють і не компенсують фінансові вимоги і поділяються на відплатні і не відплатні.

До видатків бюджетних установ не відносять: платежі погашення державного боргу. Витрати бюджетних установ та організацій включають фактичні витрати на утримання установи та її господарську діяльність [2].

При визнанні видатків в обліку своєрідною особливістю є їх поділ на касові та фактичні, це пов'язано з тим, що видатки на утримання установ не завжди відповідають видаткам самих установ.

Під витратами розуміють державні платежі, які не створені і не компенсують фінансові вимоги. Вони є основою для результатів виконання кошторису доходів і витрат, його аналіз, який має мету виявлення внутрішніх резервів.

Згідно з бюджетною класифікацією: Видатки загального фонду Касові видатки, Функціональна класифікація, Видатки спеціального, фонду Фактичні видатки, Відомча класифікація, Програмна класифікація, Економічна класифікація.

Касові витрати – відносяться всі виплати, які здійснюються з поточних або реєстраційних рахунків як готівковим так і безготівковим шляхом перерахувань.

Фактичні витрати - це постійні кінцеві витрати установ, що оформлюються відповідними документами разом з витратами по неоплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою, але не виплаченою заробітною платою.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Джога, Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навчальний посібник. КНЕУ. Київ : КНЕУ, 2001. 250 с.
3. Ляшенко О.С. Бухгалтерскийучет в бюджетных учреждениях: краткаяэнциклопедия. *Всё о бухгалтерскомучете*. 2010. № 38. С. 33-36.
4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору. URL : <http://www.minfin.gov.ua>. – Міністерство фінансів України.
5. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. Серія: Економічні науки, №5/2013 326 http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=83023&stind=1
- 1.– Законодавство України.
6. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Методологія та організація: монографія. Мін-во освіти і науки України, КНЕУ ім. Вадима Гетьмана. Київ : КНЕУ, 2006. 244 с.



Омельчак Тетяна

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Мельничук Оксана

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

РОЗРАХУНКИ ІЗ СПОЖИВАЧАМИ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ: ОБЛІК І АНАЛІЗ

Невід'ємною складовою в організації управління поточною дебіторською заборгованістю із споживачами комунальних послуг є її аналіз. Для аналізу дебіторської заборгованості використовують дані бухгалтерського обліку.

Реалізація управлінських функцій підприємством щодо дебіторської заборгованості базується на чіткому розумінні її економічного змісту, причин і наслідків виникнення у сучасних умовах господарювання, підходів щодо її класифікації.

КП «Міськтепловоденергія» є основним постачальником житлово-комунальних послуг підприємствам, установам та організаціям міста, а також населенню за регульованим тарифом. Тарифи затверджуються Національною комісією з регулювання енергетики та житлово-комунальних послуг.

Всі первинні документи формуються в 1С Бухгалтерії в розрізі: категорій покупців та видів послуг за відповідними аналітичними рахунками до рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»: 3611 «Розрахунки за теплову енергію та гаряче водопостачання»; 3612 «Розрахунки за водопостачання»; 3613 «Розрахунки за електроенергію»; 3614 «Розрахунки за інші послуги»; 3615 «Розрахунки за водовідведення»; 3616 «Розрахунки за нарахованими штрафними санкціями»; 3617 «Розрахунки за послуги лазні»; 3618 «Розрахунки щодо обслуговування ВБМ ЦО, ГВП, ХВП»; 3619 «Розрахунки за комунальну послугу».

Для оцінки стану розрахунків з покупцями і замовниками розглянемо динаміку наданих послуг за період дослідження (табл. 1). Як видно з таблиці 1 в 2015 році підприємство реалізувало житлово-комунальних послуг на суму 163,1 млн. грн., в 2016 році – 171,5 млн. грн., а в 2017 році – 204,2 млн. грн.. Темп приросту реалізації послуг в 2016 році був на рівні 5,2%, а в 2017 році на рівні 19% проти показників минулих років. Цьому сприяло прийняте та затверджене рішення щодо підвищення тарифів на житлово-комунальні послуги. За даними аналітичного обліку розрахунків з покупцями і замовниками, на підприємстві продовж періоду дослідження було реалізовано теплову енергію споживачам в таких розмірах: в 2015 році на суму 102,1 млн. грн., в 2016 році – на суму 118,4 млн. грн., в 2017 році – на суму 137,6 млн. грн. Продовж періоду дослідження щорічний темп приросту реалізації теплової енергії був на рівні 16%.

Таблиця 1

**Аналіз динаміки наданих послуг покупцям і замовникам
в КП «Міськтепловоденергія», тис. грн.**

Показники	Роки			Абсолютне відхилення «+»; «-»		
	2015	2016	2017	2016-2015	2017-2016	2017-2015
Дохід від реалізації, що відображений за дебетом аналітичних рахунків:				x	x	x
3611	102 051,4	118 358,3	137 555,1	16306,9	19196,8	35503,7
3612	29 356,5	25 893,6	34 354,7	-3462,9	8461,1	4998,2
3613	3 832,4	4 991,7	8 286,7	1159,3	3295,0	4454,3
3614	2 419,0	2 208,4	2 200,3	-210,6	-8,1	-218,7
3615	21 195,2	18 540,3	20 096,2	-2654,9	1555,9	-1099
3616	119,9	50,4	54,6	-69,5	4,2	-65,3
3617	394,2	545,7	692,6	151,5	146,9	298,4
3618	3 579,0	878,9	913,4	-2700	34,5	-2665,6
3619	167,3	37,7	1,9	-129,6	-35,8	-165,4
Всього обороти за дебетом за розрахунками з покупцями	163 114,9	171 505,0	204 155,7	8390,1	32650,7	41040,8

Позитивною динамікою характеризувалась реалізація електроенергії, що виробляється на підприємстві. Так постачання електроенергії споживачам в 2015 році було на суму 3,8 млн. грн., в 2016 році – на 5,0 млн. грн., а в 2017 році – вже на 8,3 млн. грн. Темп приросту доходу від постачання електричної енергії складав 30,3% в 2016 році та 66% в 2017 році проти показників минулого року.

Зросли доходи підприємства і від реалізації послуг лазні. Так в 2015 році вони склали 394,2 тис. грн., в 2016 році – 545,7 тис. грн., а в 2017 році – вже 692,6 тис. грн. Темп приросту виручки від послуг лазні щороку перевищував 25%.

Реалізація послуг водопостачання юридичним та фізичним особам була нестабільною. В 2016 році виручка від реалізації скоротилась на 3,5 млн. грн., проте в 2017 році абсолютний її приріст був на рівні 5,0 млн. грн., або 30% проти показника минулого року.

За період дослідження скоротились доходи підприємства від послуг водовідведення та іншої реалізації послуг, проте вони не є основним джерелом доходів для підприємства.

В структурі наданих послуг найбільшу питому вагу складає реалізація теплової енергії, тому опалювальний період завжди для підприємства є найбільш ефективним в частині реалізації послуг.

Для оцінки стану розрахунків за надані послуги споживачами звернемось до інформації, що представлена в таблиці 2.

В 2015 році дебіторська заборгованість за надані послуги була допустимою, а її термін не перевищував трьох місяців. В 2016 – 2017 роках наявність кредиторської заборгованості за розрахунками за теплову енергію, за

СЕКЦІЯ 1

Актуальні питання теорії і практики
бухгалтерського обліку і звітності в Україні

SECTION 1

Current issues of theory and practice
of accounting and reporting in Ukraine

воду та водовідведення виникла за рахунок компенсації підприємству субсидій щодо послуг населенню.

Таблиця 2

Аналіз динаміки заборгованості покупців і замовників за надані послуги в КП «Міськтепловоденергія», тис. грн.

Показники	Роки			Абсолютне відхилення «+»;«-»		
	2015	2016	2017	2016-2015	2017-2016	2017-2015
Залишки за аналітичними рахунками:						
3611	750,2	-13 237,4	-13186,1	-13987,4	51,3	-13936,3
3612	1334,4	-628,4	-634,0	-1962,8	-5,6	-1968,4
3613	388,4	923,8	377,1	535,4	-546,7	-11,3
3614	668,3	559,3	272,1	-109,0	-287,2	-396,2
3615	917,9	-789,4	-960,8	-1707,3	-171,4	-1878,7
3616	-	-	-	-	-	-
3617	-	-	-107,2	-	-107,2	-107,2
3618	799,6	1235,7	1626,9	436,1	391,2	827,3
3619	132,9	91,6	68,1	-41,3	-23,5	-64,8
Всього за розрахунками з покупцями і замовниками	4 991,7	-11 844,8	-12 543,9	-11977,7	-699,1	-17535,6

При здійсненні розрахунків за надані послуги використовуються готівкові та безготівкові форми розрахунків, а також погашення заборгованості в рахунок оплати праці. Динаміка оплати за надані послуги в розрізі форм розрахунків нами представлена на рис. 1. За даними рис.1 видно, що в основному розрахунки здійснюють через поточний рахунок підприємства, розрахунки готівкою складають від 22% в 2015 році до 29,2% в 2017 році.

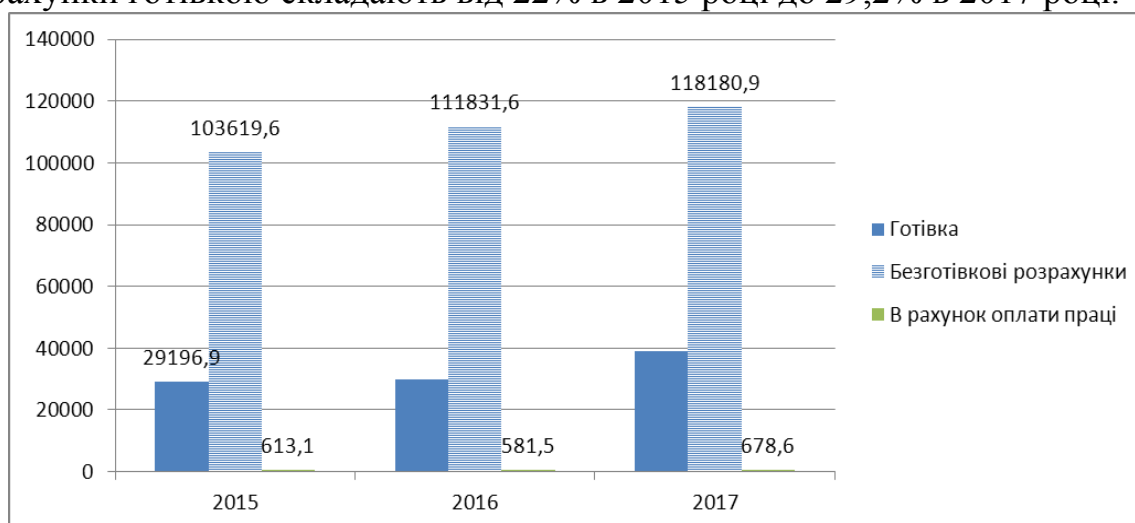


Рис. 1. Форми розрахунків, що використовують на підприємстві споживачі послуг

Джерело: складено автором.

Облік розрахунків з покупцями і замовниками на підприємстві складається із двох ділянок: розрахунково-абонентського відділу, що обслуговує розрахунки з населенням, та власне основної бухгалтерії та відповідального працівника за розрахунки з юридичними особами.

В результаті неузгодженості програмного забезпечення в частині обслуговування розрахунків з населенням із програмним забезпеченням 1С:«Бухгалтерія» підсумки, що формуються в Оборотно-сальдовій відомості щодо розрахунків з населенням відображаються згорнуто загальною сумою. За рахунок цього залишки за окремими аналітичними рахунками є лише кредитовими (табл. 2), в той час коли за даними розрахунково-абонентського відділу в розрізі кожного споживача вони є розгорнутими (одночасно дебетові і кредитові). За таких обставин при заповненні фінансової звітності необхідно вручну коригувати інформацію щодо дебіторської заборгованості на підставі додаткових вибірок за розрахунками з населенням. Отже дана ділянка обліку потребує удосконалення виключно на рівні програмного забезпечення.

Правильна організація роботи бухгалтерської служби щодо розрахунків із споживачами житлово-комунальних послуг дозволить оперативно здійснювати моніторинг ситуації з дебіторською заборгованістю, вчасно і вірно приймати управлінські рішення, уникати складних і суперечливих ситуацій з контрагентами.



Павельчук Ангеліна
студентка

Науковий керівник: Семенишена Н.В., к.е.н., доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

На сучасному етапі інтеграції України у світову економіку, посилилась увага до проблеми уніфікації бухгалтерського обліку, а отже, відповідності бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів. За цих умов процес виявлення проблем організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах набуває особливої актуальності [1].

До бюджетних установ належать установи системи освіти, науки, культури, медичні заклади, науково-дослідні інститути, органи законодавчої та

виконавчої влади, силових міністерств.

Кошти бюджетної установи формуються за загальним і спеціальним фондами. Згідно із Бюджетним кодексом України, доходи бюджету поділяють на доходи загального та спеціального фонду. Доходи загального фонду поділяють на доходи, отримані із державного та місцевих бюджетів. До доходів спеціального фонду бюджетних установ належать власні надходження. На сьогоднішній день, коли Україна перебуває в кризовому стані і постає питання бюджетного дефіциту, роль спеціального фонду постійно зростає. Спеціальний фонд – це кошти, що надходять з конкретною метою і використовуються на відповідні видатки.

Видатки - це сума коштів, витрачених бюджетними установами в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом, що визначає обсяг, цільове призначення та поквартальний розподіл коштів.

Аналізуючи проблеми щодо виконання державного бюджету за видатками можна виділити такі проблемні напрямки, які виникають під час здійснення обліку:

- виконання бюджетів за видатками відбувається через виділення асигнувань замість ефективнішої системи – погашення зобов'язань;
- недоліки у формулюванні облікових визначень, які б повністю враховували загальноекономічні позиції та облікові елементи;
- створення нормативно-правового та науково-методологічного забезпечення з процедури наближення методики обліку в бюджетних установах України до міжнародних стандартів.

Усі ці недоліки впливають на організацію роботи працівників як бюджетних установ, так і Державної казначейської служби України, адже перешкоджають своєчасності подання інформації до різних контролюючих органів, що призводить до погіршення діяльності бюджетної установи.

На сьогоднішній день діяльність бюджетних установ є дуже різноманітною: місцеве самоврядування, управління державою, соціальна сфера тощо. Особливістю діяльності бюджетних установ є те, що метою їх діяльності є не створення прибутку, а - досягнення передбачених планами та кошторисами показників, виконання передбачених програмою фінансування завдань і функцій. Але варто зазначити, що на даний момент, спостерігається тенденція розвитку різного роду платних послуг, що надаються бюджетними установами, тому необхідно забезпечити облік доходів та витрат за видами діяльності, а також розробку та використання форм внутрішньої звітності, пов'язаної з рухом коштів.

Основними проблемами, які виникли в обліковій системі установ бюджетної сфери є:

- існування двох методів ведення бухгалтерського обліку – касового при виконанні бюджетів і методу нарахувань з певними особливостями, при виконанні кошторисів розпорядників бюджетних коштів;
- відсутність єдиної методики відображення в бухгалтерському обліку

операцій державних цільових фондів (використання різних планів рахунків бухгалтерського обліку);

- звітність про виконання бюджетів консолідується по вертикалі Держказначейства і вертикалі головних розпорядників бюджетних коштів паралельно (інформація дублюється, звітні дані можуть містити неоднакову інформацію, додаткові витрати);

- не всі розпорядники коштів знаходяться на казначейському обслуговуванні, а отже, Держказначейство складає звітність про використання бюджетних коштів шляхом консолідації інформації за касовими операціями і на підставі звітності організацій, що знаходяться поза казначейським обслуговуванням [5].

Як наслідок, відсутня оперативна і достовірна інформація про стан виконання бюджету; виконання бюджетів за видатками здійснюється шляхом виділення асигнувань замість погашення зобов'язань. Існує формальний облік зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, що не відповідає стану їх розрахунків; затверджені нормативні документи з бухгалтерського обліку і звітності Держказначейством, не відповідають вимогам міжнародних стандартів, а також відсутність єдиного програмного забезпечення автоматизації облікових операцій у державному секторі і як наслідок, неможлива консолідація єдиної достовірної облікової інформації про використання бюджетних коштів [3].

На даний момент система обліку бюджетних установ знаходиться у перехідному стані. Варто зазначити, що при цьому було виявлено чимало проблем у системі бухгалтерського обліку, які визначили необхідність реформування організації бухгалтерського обліку у бюджетних установах.

Для досягнення цієї мети можна запропонувати такі шляхи удосконалення обліку: покращити систему фінансової звітності та форми балансу; створити уніфіковані, організаційні та інформаційні системи, а також розробити нормативно-правове та науково-методологічне забезпечення для проведення процедури наближення методики обліку в бюджетних установах України до міжнародних стандартів. З метою удосконалення організації аналітичної роботи за виконанням кошторису необхідно замінити процес обробки та систематизації первинних документів самими працівниками бухгалтерії на спеціалізовані новітні програми, які б дали можливість оперативно та ефективно обробляти інформацію на електронних носіях[4].

Список використаних джерел

1. Кладницька Т.А. Основні напрямки реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у бюджетній сфері. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2009. №6.

2. Людвенко Д. В. Аналіз кошторису доходів та видатків бюджетної установи, 2013. 118-120 с.

3. Марценяк Н.О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних

установ: проблеми та перспективи. *Науковий вісник БДФА*. 2010. №4 346-351 с.

4. Писаренко Т.М. Особливості організації обліку у бюджетних установах Економічні науки. *Облік і фінанси*, 2013. 193-202 с.

5. Шидловська, І. В. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в бюджетних установах. *Зимові читання, присвячені видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку*: збірник тез Одинадцятої Всеукраїнської наукової Internet-конференції ЖДТУ, 114-115 с.



Савчук Олег

Здобувач освітнього ступеня «магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Борковська В.В.

к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ОБЛІК ВИРОЩУВАННЯ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА

Однією з основних галузей сільського господарства є і залишається тваринництво, при цьому провідна роль належить скотарству. Протягом останніх років воно було збитковим, існуючі ціни на його продукцію не покривали витрат виробництва, що призвело до скорочення обсягів виробництва та споживання молока і м'яса великої рогатої худоби. Виробництво конкурентноспроможної продукції та забезпечення стійкого становища на ринку потребує докорінної зміни методів управління виробництвом шляхом створення у вітчизняних сільськогосподарських підприємствах системи управлінського обліку, що дозволяє забезпечити внутрішніх користувачів інформацією для ефективного управління тваринництвом.

Особливо гостро постає проблема створення системи обліку і контролю витрат для розробки ефективних стратегічних управлінських рішень з метою своєчасного передбачення виникнення несприятливих ситуацій та спрямовування діяльності тваринницьких підрозділів на досягнення позитивних кінцевих результатів. При цьому виникла проблема узгодження обліку поголів'я з обліком витрат і виходу продукції скотарства, створення системи бюджетування витрат та здійснення подальшого контролю за ефективним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів з

врахуванням особливостей функціонування галузі.

З огляду на це, постає питання можливості досягнення інтеграції бюджетування, обліку і контролю завдяки системі управлінського обліку. Мова йде про створення системи обліково-аналітичного забезпечення керівництва підприємства про господарську діяльність суб'єкта господарювання, що дасть можливість посилити регулюючу функцію обліку, забезпечить необхідний зв'язок між виробничими, технічними та економічними службами підприємства.

Зважаючи на це, питання бюджетування, обліку і контролю витрат на виробництво продукції тваринництва є важливим об'єктом теоретичних і практичних досліджень.

Проведені дослідження показують, що перспективи розвитку тваринництва в Хмельницькій області залишаються незадовільними внаслідок значного зменшення його ресурсного потенціалу через недостатність коштів у сільськогосподарських товаровиробників, подорожчання вартості кормів і низькі ціни на продукцію.

Тому сьогодні дуже важливим є обґрунтування та вирішення таких проблем, як підвищення продуктивності худоби за рахунок зміцнення кормової бази та раціонального використання кормів, збільшення обсягів виробництва продукції належної якості, підвищення рівня оплати праці та запровадження системи матеріального стимулювання працівників тваринницьких підрозділів, посилення контролю за виробничими процесами шляхом розробки бюджетів витрат і доходів за центрами відповідальності.

Реалізація цих заходів залежить, в першу чергу, від створення ефективної системи управління витратами у скотарстві, що повинна складатися із сукупності елементів, які виконують такі функції: нормування, бюджетування, облік, аналіз і контроль, прийняття рішень, мотивація [1]. При цьому, система інформаційного забезпечення управління витратами підприємства має створювати умови для зберігання майна підприємства і забезпечувати інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень та складається з двох підсистем: а) зовнішньої, тобто фінансової, що забезпечує облік майна, виявлення результатів діяльності, складання звітів; б) внутрішньої – управлінської, що забезпечує вирішення управлінських завдань на підставі оперативної, своєчасної і достовірної інформації про витрати й результати роботи на підприємстві в цілому та на окремих його ділянках.

В цілому, інформаційне забезпечення управління витратами на виробництво продукції тваринництва включає не тільки продукт праці – інформацію, а й продукт діяльності кожного виробничого підрозділу. У зв'язку з цим, уточнено його суть як сукупності інформаційних потоків про витрати на виробництво продукції скотарства з врахуванням потреб користувачів всіх рівнів управління, що забезпечують зв'язок між джерелами та користувачами такої інформації. Досягти цього можливо за допомогою управлінського обліку [4].

Суттєвий вплив на методологію обліку витрат на виробництво здійснюють організація і технологія виробництва, види валової і товарної продукції. Ці фактори в більшості випадків визначають вибір методів обліку витрат. Так, доведено, що облік витрат за переділами може використовуватися у тваринництві при передачі кормовиробництва у підпорядкування керівникам ферм. При цьому облік витрат на виробництво продукції великої рогатої худоби буде вестись за такими переділами: виробництво зеленого корму, виготовлення та використання силосу, виробництво молока, випоювання молока телятам, отримання приросту молодняку великої рогатої худоби [3].

У тваринництві також особливе місце займають загальновиробничі витрати. Проведене дослідження показує, що для розподілу загальновиробничих витрат тваринництва можуть бути використані наступні бази: оплата праці виробничих працівників; обсяг діяльності; коефіцієнти; прямі витрати (без вартості кормів). За результатами проведеного дослідження запропоновано розподіл загальновиробничих витрат тваринництва здійснювати пропорційно до змінних витрат (змінні витрати на оплату праці і корми), що дозволить обґрунтовано визначати рівень собівартості та ціну реалізації продукції тваринництва.

Облік витрат і виходу продукції скотарства на досліджуваному сільськогосподарському підприємстві Хмельницької області ведуть за такими групами тварин: корови; нетелі; телички (за роками народження); бички (за роками народження); ремонтні телички; тварини на відгодівлі. При цьому суперечливим постає питання щодо обмеження перебування тварин в кожній групі конкретним строком (кількість днів чи місяців). У зв'язку із цим, доведено доцільність ведення обліку витрат на вирощування худоби за виробничим групами без зазначення віку тварин, виділяючи окремо витрати на утримання основного стада, вирощування молодняку у молочному та післямолочному періоді, відгодівлю тварин та утримання ремонтного молодняку.

Важливим елементом побудови обліку витрат на виробництво є обґрунтоване встановлення його об'єктів. Вибір об'єкта обліку витрат має тісно узгоджуватися з об'єктом обліку поголів'я [2]. Своєчасно та достовірно надана інформація про поголів'я тварин сприяє отриманню належної інформації про витрати на виробництво продукції та обґрунтованому визначенню собівартості продукції тваринництва, що вимагає, в свою чергу, відповідної організації контролю за збереженням поголів'я.

Список використаних джерел

1. Борковська В. В. Класифікація та бюджетування витрат для потреб управління. *Вчені записки університету «КРОК»* 2015. Вип. 41. С. 94-104.
2. Моссаковський В.Б. Облік падежу тварин. *Баланс-Агро*. 2004. №15. С. 23-25
3. Погосова А.В. Узгодження обліку поголів'я з обліком витрат

тваринництва Удосконалення обліку та аналіз господарської діяльності на основі впровадження нових Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні: *Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції*. 16-18 жовтня 2010 р. Відп. за вип. В.М. Івахненко. Київ : КНЕУ, 2010. С. 251-253.

4. Рудницька А.В. Формування витрат тваринництва в системі управлінського обліку. *Формування ринкової економіки: Зб. наук. праць. Спец. вип.: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки*. Київ : КНЕУ, 2013. С. 504-507.



Сарапіна Ольга

д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку, аудиту і оподаткування

Пінчук Тетяна

к.е.н., доцент кафедри обліку, аудиту і оподаткування

Кочегарова Лариса

магістр

Херсонський національний технічний університет

м. Херсон

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ЩОДО ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ОФОРМЛЕННЯ ВИТРАТ НА МАРКЕТИНГ

Маркетинг в сучасних умовах - це необхідний інструмент будь-якого успішного бізнесу. Але, оскільки деякі компанії використовують маркетингові послуги і в цілях оптимізації оподаткування, органи ДФС приділяють особливу увагу маркетинговим послугам. З цієї причини факт надання/отримання маркетингових послуг повинен бути підтверджений документально, з дотриманням всіх вимог законодавства. На допомогу бухгалтеру у цих питаннях приходять консультації фахівців з обліку та оподаткування, роз'яснення податкових органів та матеріали судової практики.

Щоб з'ясувати перелік вимог до документального відображення маркетингових витрат, звернемося спочатку до визначення самого поняття маркетингу у Податковому кодексі України(далі – ПКУ) [1].

Згідно з пп. 14.1.108 ПКУ маркетингом вважаються послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управління руху продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків. У згаданій нормі до маркетингових послуг належать в тому числі

послуги:

- по розміщенню продукції платника податку в місцях продажу;
- з вивчення, дослідження та аналізу споживчого попиту, внесення продукції (робіт, послуг) платника податку до інформаційних баз продажу;
- зі збору та розповсюдження інформації про продукцію (роботи, послуги).

У численних роз'ясненнях, наприклад, в УПК № 123 [2], контролери зараховують до маркетингу також мотиваційні виплати (премії, бонуси, інші заохочення) на користь третіх осіб (організацій, які купують товари у постачальника та здійснюють їх збут (дистриб'ютори), а саме:

- за дострокову сплату дебіторської заборгованості;
- за виконання плану закупівель товарів постачальника;
- за точність закупівельних прогнозів;
- за дотримання визначеного асортименту товарів під час закупівлі.

Головною умовою для обліку витрат на проведення маркетингових послуг в складі податкових витрат є їх документальне підтвердження та зв'язок з господарською діяльністю платника податку.

Консультанти [3], [4] узагальнюють, що підтвердженням зв'язку витрат на маркетингові послуги з господарською діяльністю суб'єкта господарювання можуть бути наступні документи:

- наказ по підприємству, в якому слід обґрунтувати необхідність проведення таких маркетингових досліджень (наприклад, у зв'язку з виходом на ринок нового виду продукції), вказавши період їх проведення, територію, назву виду продукції, категорію потенційних споживачів тощо. Разом з наказом можна розробити і план заходів щодо поширення такого виду продукції, в якому передбачити укладання договору на проведення маркетингових досліджень;

- договір на проведення маркетингових досліджень, оформлений відповідно до вимог чинного законодавства. У розділі «Предмет договору» необхідно вказати конкретний вид маркетингових досліджень, мета їх проведення, регіон тощо. При цьому в такому договорі слід вказати напрямки і об'єкти маркетингових досліджень, зокрема:

- вивчення попиту на дану продукцію і відомостей про потенційних споживачів;

- вивчення потенційних можливостей здійснення операцій з купівлі-продажу об'єкта маркетингових досліджень на певній території, дослідження необхідного обсягу продажу і пошук покупців, вивчення потреб і ефективності проведення рекламної кампанії щодо даної продукції.

Разом з тим в договорі слід передбачити умову про те, що результат маркетингових досліджень оформлюється актом приймання-передачі послуг та письмовим звітом.

Підтвердженням фактичного отримання маркетингових послуг можуть бути, зокрема, але не виключно, наступні документи:

- акт приймання-передачі послуг або інший документ, що підтверджує

фактичне надання таких послуг;

- звіт про проведення маркетингових досліджень, в якому повинні бути викладені результати таких досліджень та надано рекомендації замовнику.

Акт приймання-передачі послуг повинен мати всі обов'язкові реквізити первинних документів, передбачені п. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а саме: назву документа (форми), дату і місце складання, найменування підприємства, від імені якого складено документ, зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції, посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий підпис або інші дані, що дозволяють ідентифікувати особу, яка брала участь у господарській операції.

Розділ акту приймання-передачі послуг, в якому викладена суть господарської операції, повинен за своїм змістом відповідати даним договору на надання маркетингових послуг і даним звіту про проведені маркетингові дослідження. Крім того, в актах виконаних робіт повинен бути представлений конкретний перелік наданих послуг, місце і дата їх надання, а також зазначено, в чому виражений їх результат.

У звіті про проведення маркетингових досліджень повинна міститися інформація про:

- аналіз конкуренції між найбільшими виробниками на оптовому і роздрібному ринках продажу та оцінку рівня конкуренції;

- основні тенденції розвитку ринку, динаміку зміни цін, асортимент продукції (товару);

- політику ціноутворення; аналіз імпорту та експорту продукції (товарів) і їх вплив на ринок;

- потенційних споживачів і кількісні показники (місткість ринку) планованого продажу;

- прогнозований план продажу;

- оцінку ризиків, фінансовий план, аналіз ефективності проекту;

- прогнозний рівень рентабельності, термін окупності проекту;

- висновки і рекомендації за результатами проведеного дослідження.

Лише при дотриманні перелічених умов та наявності зазначених належним чином оформлених документів платники податку мають право зменшити прибуток на суму понесених витрат на маркетинг.

Список використаних джерел

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

2. Узагальнююча податкова консультація щодо віднесення витрат на оплату маркетингових та рекламних послуг до складу витрат, затверджена наказом ДПСУ від 15.02.2012 р. № 123.

3. Карпова В. Маркетингові послуги: податковий облік. *БУХГАЛТЕР&ЗАКОН*. 2017. № 38–39. URL:

http://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ010315.

4. Задорожний О., Бескидевич С. Маркетингові послуги: оформлення та податковий облік. *Офіційно про податки*. 2013. № 13. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/5204>.



Сирцева Світлана

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування

Сидоріна Ірина

студентка

Задорожня Інна

студентка

Миколаївський національний аграрний університет

м. Миколаїв

ГРУПИ БУХГАЛТЕРСЬКИХ РИЗИКІВ

Формування бухгалтерської інформації відбувається в умовах невизначеності, які пов'язані не тільки з об'єктивними зовнішніми факторами, що впливають на всі господарські ризики, але й з факторами, що виникають безпосередньо в системі бухгалтерського обліку. Такі ризики та їх наслідки здійснюють вагомий вплив на показники бухгалтерської (фінансової) звітності.

Термін «ризик» походить від грецького слова *ridsa*, що в перекладі означає скеля, італійського *risiko* – небезпека, загроза чи французького *risdoo*, що перекладається як загроза чи ризик.

В економічній літературі термін «ризик», як правило, розглядається в розрізі двох теорій, що заклали основи науки про ризик: класичної та неокласичної.

Ризик у господарській діяльності, як правило (і об'єктивно), асоціюється тільки з негативними наслідками. В деяких випадках ризик розглядають як вірогідність успіху або втрати (успіх позначає прибуток, а втрати - збиток).

Бухгалтерський ризик – це ймовірність несприятливого фінансового результату для підприємства внаслідок неправильного відображення фактів господарської діяльності (неправильна інтерпретація змісту господарської операції, помилки при визначенні кореспондуючих рахунків, неточності в оцінці активів тощо), невідповідності обраної облікової політики, що застосовується на підприємстві. Бухгалтерський ризик неминуче утворюється в процедурах реєстрації, оцінки і узагальнення інформації у грошовому вимірнику про майно, власний капітал і зобов'язання підприємства [2].

Для того, щоб ефективно управляти бухгалтерськими ризиками та правильно врахувати наслідки їх прояву, необхідно розділити їх на відповідні групи.

Так, Т.М. Корольок виходячи з підходів до класифікації видів діяльності, а також об'єктів облікової системи, пропонує поділити бухгалтерські ризики за такими ознаками: 1) за місцем їх виникнення; 2) види діяльності; 3) об'єкти обліку [2].

На нашу думку, бухгалтерські ризики можна умовно поділити на внутрішні та зовнішні залежності від місця виникнення (по відношенню до господарського суб'єкта). За ступенем впливу на фінансово-господарську діяльність підприємства ці ризики є найбільш значущими.

До групи зовнішніх належать ризики, що зумовлені нормативним регулюванням бухгалтерського обліку, а саме:

- ризики, пов'язані з переходом на Міжнародні стандарти фінансової звітності;
- ризики, пов'язані з невідповідністю у національних стандартах бухгалтерського обліку.

На нашу думку, основним напрямком зниження невизначеності у бухгалтерському обліку є вдосконалення національних стандартів бухгалтерського обліку у відповідності до міжнародних.

Група внутрішніх бухгалтерських ризиків пов'язана з постановкою і веденням бухгалтерського обліку на підприємстві.

До групи внутрішніх ризиків відносять:

1. Ризики спотворення інформації. У цю групу відносяться ризики порушення персоналом бухгалтерської служби законодавчих (нормативно-правових) актів, які регулюють фінансово-господарську діяльність підприємства, що спричиняє викривлення достовірності облікової інформації. Зазначені порушення можуть носити як ненавмисний (здійснені внаслідок некомпетентності персоналу) так і навмисний характер (здійснені з метою отримання незаконної вигоди).

2. Ризики пов'язані з порушенням методики ведення бухгалтерського обліку в результаті необґрунтованого вибору облікової політики. Зазвичай такі порушення призводять до того, що:

- облікова інформація не володіє якостями, необхідними менеджменту для ефективного управління діяльністю підприємства;
- оприлюднена фінансова звітність спонукає зовнішніх користувачів до прийняття на її основі рішень не вигідних для підприємства;
- ведення обліку викликати зростання витрат, пов'язаних зі збільшенням трудомісткості облікових операцій.

Наслідком зазначених ризиків є необґрунтована зміна вартісної оцінки активів і капіталу підприємства, що зазвичай негативно відображається на його репутації.

3. Організаційні ризики, які пов'язані з тим, що структура бухгалтерської

служби, організація облікової роботи, кваліфікація та інші професійні та особистісні характеристики працівників не будуть відповідати завданням, поставленим перед апаратом бухгалтерії. Це може призвести до зростання трудомісткості і зниження оперативності облікової роботи, невиправданого збільшення штату бухгалтерії і, відповідно, падіння ефективності системи бухгалтерського обліку.

Таким чином ризики є невід’ємною складовою підприємницької діяльності в ринкових умовах, які є наслідком невизначеності як зовнішнього, так і внутрішнього середовища.

Список використаних джерел

1. Атамас П.Й., Атамас О.П. Роль бухгалтерського обліку в управлінні ризиками підприємства. Академічний огляд, 2016. №1(44). С. 60-69.
2. Королюк Т.М. Класифікація ризиків в обліку. URL : http://www.rusnauka.com/35_FPN_2014/Economics/7_180233.doc.htm.



Сотник Павло

студент 3-го курсу

Пономаренко Наталія

к.т.н., доцент

Дніпровський державний аграрно-економічний університет
м. Дніпро

ОБГРУНТУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ ЩОДО ДОЦІЛЬНОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ УДОСКОНАЛЕНОГО РОЗКИДАЧА МІНЕРАЛЬНИХ ДОБРІВ ВІДЦЕНТРОВОГО ТИПУ

Економічна ефективність вирощування сільськогосподарської продукції залежить від двох основних чинників – її собівартості та доходу від реалізації продукції, безпосередньо пов’язаної з урожайністю.

На величину врожаю сільськогосподарських культур впливають безліч різних чинників, основними з яких є добрива.

Розрахунок економічної ефективності сільськогосподарської техніки проводиться на основі порівняльної оцінки різних конструкцій, які здійснюють однотипні операції, мають подібну схему агрегування з енергетичним засобом і несуттєво відрізняються за продуктивністю, енерговитратами та іншими техніко-економічними показниками.

За базу при проведенні порівняння приймають показники існуючих

високопродуктивних машин; машини-аналога, яка підлягає заміні новою машиною; показники технічного засобу та технологічного процесу до модернізації [1-6].

Удосконалення відцентрового робочого органа машини для внесення мінеральних добрив дозволяє збільшити швидкість агрегату, зменшити витрату технологічного матеріалу та зменшити екологічне навантаження на навколишнє середовище. Як показує досвід застосування цієї машини, якісне проведення операції можливе лише при швидкості руху агрегату не більш 10 км/год і при умові відсутності мікрорельєфу, рослинних решток. Робоча швидкість вдосконаленої машини може бути підвищена до 12 км/год без зниження якісних показників процесу внесення добрив, проте ми будемо рухатися зі швидкістю 11,47 км/год для забезпечення найнижчого стабільного значення нерівномірності внесення добрив. Саме виконання агротехнічних умов внесення мінеральних добрив буде визначальним параметром швидкості машинно-тракторного агрегату.

Проведемо розрахунок основних техніко-економічних показників, аналіз яких дозволить зробити висновки про доцільність і економічну ефективність від запровадження удосконалення.

Розрахунок галузевої собівартості та оптової ціни машини для внесення мінеральних добрив проводили за типовими методиками [2, 6].

Коефіцієнт конструктивної складності нової машини у порівнянні з аналогічними машинами приймаємо $\lambda = 1,1$ [2-5].

Впровадження розкидача, який пропонується, дозволяє підвищити продуктивність агрегату та оптимізувати норми внесення добрив. Застосування в машині для внесення мінеральних добрив МВУ-0,5 запропонованого відцентрового робочого органу забезпечує підвищення продуктивності на 24 %, що дозволяє на кожному гектарі оброблюваної площі заощадити не менше 28 грн.

Таблиця 1

**Основні техніко-економічні показники машини
для внесення мінеральних добрив**

№ з/п	Показники	Розмірність	Значення	
			Базова	Експериментальна
1	Балансова вартість машини	грн	7800	8520
2	Річне завантаження машини	год	52,3	41
3	Витрати на заробітну плату робочих	грн/га	2,9	2,1
4	Витрати на ПММ	грн/га	15,36	10,96
5	Амортизаційні відрахування	грн/га	2,1	1,7
6	Відрахування на ремонт і тех. обслуговування	грн/га	2,4	1,8
7	Експлуатаційні витрати	грн/га	15,1	11,1
8	Питомі капіталовкладення	грн/га	17	13,3
9	Приведені витрати	грн/га	17,6	13,1
10	Витрати праці	люд.-год.	0,16	0,12

СЕКЦІЯ 1Актуальні питання теорії і практики
бухгалтерського обліку і звітності в Україні**SECTION 1**Current issues of theory and practice
of accounting and reporting in Ukraine*Продовження табл. 1*

11	Економія витрат праці	люд.-год.	-	24
12	Ступінь зниження витрат праці	%	-	25
13	Річна економія коштів	грн	-	2400
14	Термін окупності	років	-	0,3
15	Річний економічний ефект, отриманий за рахунок зміни кількості та якості продукції	грн/га	-	1 600
16	Річний прибуток, за рахунок зміни кількості та якості продукції	грн	-	1809,2
17	Термін окупності, за рахунок зміни кількості та якості продукції	років	-	0,39

Впровадження розкидача, який пропонується, дозволяє підвищити продуктивність агрегату та оптимізувати норми внесення добрив. Удосконалений розкидач добрив економічно доцільніший при терміні окупності додаткових капітальних вкладень 0,3 року використання машини. Річний економічний ефект від запровадження становить 2400 грн. У зв'язку зі збільшенням продуктивності, яка пояснюється відсутністю перекриття технологічного матеріалу по ширині захвату.

Економічний ефект отримується за рахунок зміни кількості та якості продукції. Так, дослідженнями вчених доведено, що завдяки науково-обґрунтованому застосуванню добрив врожайність основних сільськогосподарських культур зростає на 20-50%. У розрахунках за нижньою межею прибавки врожаю на 20%, при урожайності 4 т/га озимої пшениці та вартістю озимої пшениці 2 000 грн/т, прибуток становитиме 1600 грн/га. Річний прибуток, за рахунок зміни кількості та якості продукції становитиме 1809,2 грн, а термін окупності за цих умов матиме значення 0,39 року.

Список використаних джерел

1. Сидоренко С.І., Ярмаш І.В. Економічні аспекти використання дискових борін різної модифікації на операції дискування стерні. *Техніка і технології АПК*. 2010. № 9(12). С. 20–22.
2. ГОСТ 23729-79. Методы экономической оценки специализированных машин. Москва : Изд-во стандартов, 1979. 10 с.
3. Xisto, A.L.R.P., Vilas Boas, E.V.B., Nunes, E.E., Vilas Boas, E.M. and Mário César Guerreiro, M.C. (2012) Volatile Profile and Physical, Chemical, and Biochemical Changes in Fresh-Cut Watermelon during Storage. *Food Science and Technology (Campinas)*, 32, 173-178.
4. Erukainure, O.L., Oke, O.V., Daramola, A.O., Adenekan, S.O. and Umanhonlen, E.E. (2010) Improvement of the Biochemical Properties of Watermelon Rinds Subjected to Saccharomyces cerevisiae Solid Media Fermentation. *Pakistan Journal of Nutrition*, 9, 806-809. <http://dx.doi.org/10.3923/pjn.2010.806.809>
5. Thimon J. Uneven distribution can no longer be taken for granted. *Fertilizer Solution*. 1974. № 18. S. 6.

6. Wiemann K. Richtiy Verteilet wirkt Dunger besser. *Übersicht*. 1973. G. 24. № 10. S. 765–769.



Стефанович Наталія
старший викладач
Подпалій Володимир
магістр

Херсонський національний технічний університет
м. Херсон

УДОСКОНАЛЕННЯ ОЦІНКИ ПРАВ ОРЕНДИ НА ЗЕМЕЛЬНІ ДІЛЯНКИ ДЛЯ ЦІЛЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

На даний час в Україні основною формою реалізації економічних та юридичних прав на земельні ділянки, особливо сільськогосподарського призначення, є оренда. Методика оцінки таких прав [1] розроблена Кабінетом Міністрів України у вигляді оцінки земель сільськогосподарського призначення на умовах емфітевзису.

Для оцінки прав оренди землі використовується виключно метод прямої капіталізації очікуваного додаткового доходу. Згідно цього методу, право постійного користування землею буде оцінене відповідно до теперішньої вартості рентного або операційного доходу, який отримає підприємство від використання цієї землі. Рентний дохід визначається як різниця між чистим доходом від реалізації виробленої на певній ділянці продукції (фактичної чи умовної) та витратами і прибутком, що пов'язані з її виробництвом. Операційний дохід визначається на основі ставок за орендними операціями із землею за період, що залишився до закінчення терміну користування. При постійному користуванні цей термін визначити неможливо, що і є основною проблемою оцінювання цього об'єкта обліку.

Вдосконалення оцінки прав оренди землі є науковим інтересом багатьох вчених. Так, С.М. Остапчуком [2, с.68] запропоновано методику оцінки вартості права оренди земель сільськогосподарського призначення на основі поєднання витратного і доходного підходів, які передбачені національними стандартами оцінки майна і майнових прав. За витратним підходом оцінка права оренди землі здійснюється за собівартістю, яка визначається обсягом орендних платежів за договорами оренди земельних ділянок. За доходним підходом право оренди землі оцінюється за рентним доходом.

Вартість права оренди земельних ділянок при цьому розраховується

наступним чином:

$$B_{\text{про}} = \left(O_{\text{п}} + \frac{\text{ПР}_{\text{р}} \times 0,4}{\text{ПЛ}_{\text{зсг}}} \right) \times \text{П}_{\text{пр}} \times T_{\text{о}} \quad (1)$$

де

$B_{\text{про}}$ – вартість права оренди (у гривнях);

$O_{\text{п}}$ – орендна плата за 1 га земель згідно договору оренди;

$\text{ПР}_{\text{р}}$ – середній прибуток по галузі рослинництва за останні 3 роки;

$\text{ПЛ}_{\text{зсг}}$ – середня площа земель сільськогосподарського призначення, що використовувалася підприємством протягом останніх трьох років (у гектарах);

$\text{П}_{\text{пр}}$ – площа земель сільськогосподарського призначення, що передається підприємству згідно договору оренди (у гектарах);

$T_{\text{о}}$ – термін оренди згідно договору (у роках).

Однак не весь прибуток формується за рахунок участі землі. Для розрахунку прибутку, який умовно формується за рахунок використання орендованих земельних ділянок С. М. Остапчук вводить у формулу коефіцієнт 0,4. Це середня питома вага земель сільськогосподарського призначення в структурі майна аграрних підприємств розвинутих країн.

Пропонуємо удосконалити запропоновану методику оцінки вартості права оренди земель сільськогосподарського призначення шляхом використання фактичних даних щодо частки земель сільськогосподарського призначення в структурі активів підприємства (формула 4).

Оскільки вартість земельних ділянок, отриманих на умовах оренди не відображається в балансі підприємства, то пропонуємо розраховувати умовний показник валюти балансу з урахуванням вартості орендованих земельних ділянок за нормативною грошовою оцінкою. Крім того, орендну плату будемо визначати не з 1 га земельної ділянки, а за кожним договором оренди.

$$B_{\text{про}} = \left(\sum_{i=1}^n O_{\text{pi}} \times T_{\text{oi}} \right) + \text{П}_{\text{з}} \times T_{\text{о}} \quad (2)$$

$$\text{П}_{\text{з}} = \overline{\text{ПР}}_{\text{р}} \times \text{Ч}_{\text{з}} \quad (3)$$

$$\text{Ч}_{\text{з}} = \frac{H_{\text{з}}}{H_{\text{з}} + E_{\text{з}}} \quad (4)$$

де O_{pi} – орендна плата за договором i ;

T_{oi} – строк оренди за договором i ;

n – кількість договорів оренди земельних ділянок;

$\text{П}_{\text{з}}$ – операційний прибуток з земельних ділянок;

$\overline{\text{ПР}}_{\text{р}}$ – середній операційний прибуток по галузі рослинництва за останні 3 роки;

$\text{Ч}_{\text{з}}$ – частка орендованих земель в структурі майна підприємства;

H_3 – нормативна грошова оцінка орендованих земель;

B_6 – валюта балансу.

Розробка адекватної методики оцінки прав оренди землі сільськогосподарського призначення дозволить сільськогосподарським підприємствам реалізовувати весь методичний арсенал бухгалтерського обліку нематеріальних активів у вигляді прав оренди земель сільськогосподарського призначення і забезпечить достовірність фінансової звітності аграрних підприємств.

Список використаних джерел

1. Методика експертної грошової оцінки земельних ділянок, постанова Кабінету Міністрів України від 11.10.2002 р. № 1531. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1531-2002-%D0%BF>

2. Остапчук С. М. Бухгалтерський облік земель сільськогосподарського призначення: дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / НААНУ ННЦ Ін-т аграрної економіки. Київ, 2015. 200 с.



Теслюк Геннадій

к.т.н., доцент кафедри ТСГМ

Шевчук Віктор

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Дніпровський державний аграрно-економічний університет

м. Дніпро

ОСОБЛИВОСТІ ВИРОЩУВАННЯ ТА ЗБИРАННЯ БАШТАННИХ КУЛЬТУР

Особливістю сучасної технології вирощування гарбуза на насіння є саме високопродуктивні сорти. Сильні позиції на ринку мають сорти української селекції: Український багатоплідний, Лель, Народний, Валок, Гамлет і Світень, які за своїми характеристиками задовольняють найвибагливішого виробника насіння з різними напрямками його використання. За оптимальних умов для росту, правильної технології вирощування урожайність його сягає 50–70 т/га, і це не найвища межа [1].

Посіви гарбуза слід розміщувати на ґрунтах легкого механічного складу з рН 6,0–7,0. Найкращими попередниками є озима пшениця, багаторічні трави, кукурудза на зелений корм і зернобобові. Повертати посіви баштанних культур на попереднє місце вирощування, а також розміщувати після інших культур

родини гарбузових рекомендується не раніше ніж через 6–8 років. При сучасній технології вирощування для підвищення ефективності виробництва насіння під гарбуз вносять як органічні, так і мінеральні добрива.

Органічні добрива слід вносити під зяблеву оранку (свіжий гній під гарбуз застосовувати не можна), а мінеральні – під зяблеву оранку, при посіві та в підживлення.

Калійні та фосфорні мінеральні добрива доцільно використовувати восени під оранку або ранньовесняну культивуацію. Азотні – тільки навесні під першу культивуацію та при підживленні.

Особливу увагу необхідно приділяти обробітку ґрунту під майбутній посів, який завжди треба починати із лушення. Лушення зберігає вологу в районах нестійкого зволоження, а в зоні достатнього забезпечення опадами дає змогу уникнути ущільнення орного шару. Крім того, воно провокує проростання бур'янів і покращує вбирання опадів. Лушення стерньових залишків на глибину 8–10 слід проводити дисковими лушчильниками. Після пізньозбираних попередників (томат, перець, баклажан та інші) одразу після збирання врожаю необхідно подрібнити стерньові залишки дисковою бороною на глибину 10–12 см у двох напрямках. Через 10–15 діб поле потрібно зорати на глибину 27–30 см.

Першу весняну культивуацію слід проводити навісними культиваторами (наприклад, КПС-4, КППН-4Г) та іншими комбінованими агрегатами і знаряддями сучасного типу на глибину 10–12 см поперек основного обробітку. Друга (передпосівна) культивуація проводиться поперек попередньої й мілкіше, на глибину заробки насіння (7–8 см).

Для покращення посівних якостей насіння, підвищення його польової схожості та для запобігання ураженню хворобами перед сівбою потрібно провести калібрування насіння, а також обробити його мікроелементами, біостимуляторами та здійснити протруєння проти хвороб (антракноз, пероноспороз, фузаріозне в'янення, бактеріоз) і шкідників (дротянки, совки) згідно з діючим Переліком пестицидів і агрохімікатів, дозволених до використання в Україні. Важливо попередньо прогріти насіння перед висівом при температурі 35–40°C впродовж 3–5 діб. Цей захід пришвидшує появу сходів на кілька днів. Для посіву використовують якісне насіння з високими сортовими та посівними показниками. Найбільш поширений спосіб сівби – широкорядний, з міжряддями 140, 180, 210, 280, 360 і 420 см. До вибору схеми сівби та площі живлення необхідно підходити диференційовано. Оптимальна площа живлення (при якій рослина нормально розвивається – формуються репродуктивні органи, проходять процеси бутонізації, цвітіння, зав'язування, запліднення та досягання) визначається біологією сорту (ранній чи пізній, кущовий чи довгостебловий), родючістю ґрунту, способом сівби, кліматичними особливостями зони та ін.

Необхідно знати, що зі збільшенням числа рослин на 1 га до певної межі дозрівання плодів прискорюється, урожай насіння зростає.

Оптимальною густотою стояння для довгостеблових сортів гарбуза (Український багатоплідний, Народний) є 9–11 тис. шт./га, з метою збільшення насіннєвої урожайності можливе загущення до 12–14 тис. шт./га (площа живлення при цьому становить 0,71–0,83 м²/росл.). Для кущових сортів гарбуза (Валок, Лель, Гамлет, Світень), вона становить близько 15 тис. шт./га, можливе загущення до 18 тис. шт./га (площа живлення при цьому становить 0,55 м²/росл.).

В боротьбі з бур'янами дуже ефективні боронування посівів, які знижують забур'яненість посівів на 40–90%. Рослини гарбуза дуже чутливі до розпушення. Першу культивуацію проводять при позначенні рядків або в фазу першого листка на глибину 10–12 см, другу – на глибину 8–10 см (фаза 3–5 листків), третю (під час формування огудини) та четверту (за необхідності) через 7–10 діб після попередньої – на глибину 6–8 см. Обов'язковим є формування густоти, причому зайві сходи зрізують біля основи стебла, а не вищипують, щоб не пошкодити коріння рослин, які ростуть поряд.

Надважливими заходами запобігання хворобам і шкідникам є застосування сівозмін; використання якісного з високою сортністю та чистотою посівного матеріалу; збирання врожаю з урахуванням усіх тонкощів процесу; ретельне знищення бур'янів; своєчасні технологічні операції при вирощуванні рослин. Звичайно, не обійтись і без пестицидів.

Збирати гарбузи доцільно в один прийом при досяганні плодами біологічної стиглості. При збиранні великий економічний ефект дає механізований збір плодів у валки (замість ручного збирання в купи) валкоутворювачами ВБК-8, УПВ-8 (продуктивність при восьмиметровому захваті – 20–25 га за зміну) [3]. Наступною операцією технології машинного збирання є механізований підбір плодів із валків у транспортні засоби. Потім гарбузи подрібнюють та очищують насіння від домішок.

Загальний вид даного типу подрібнювача представлений на рис. 1. Машина містить раму 1, бункер 2, у якому змонтований пристрій для попереднього подрібнення плодів, виконаний у вигляді ножової решітки 3, установлені з можливістю хитання на осі 4, і пристрою для відділення насіння від м'якоті плодів у вигляді верхнього 5 і нижнього 6 блоків циліндричних щіток. Бункер замість задньої стінки має еластичний фартух 7. Для поділу суміші на «насіння» й «кірку» є грохот 8, над яким установлений душовий пристрій 9 [2].

Технологічний процес відбувається в такий спосіб. Плоди, що подаються завантажувальним транспортером у бункер 2, синхронним відхиленням ножів решітки 3 подрібнюються на частинки й надходять до циліндричних щіток. Обертання щіток верхнього 5 і нижнього блоків 6 спрямовано назустріч один одному, причому частота обертання кожної наступної щітки більше попередньої, розташованої в іншому блоці. Суміш захоплюється щітками, протягується через робочий зазор між верхнім 5 і нижнім 6 блоками. За рахунок різниці частот обертання щіток виникає перетираюча дія. У результаті

багаторазової дії відбувається відділення насіння від м'якоті за будь-якого положення подрібнених частинок плоду. На виході з відокремлюючого апарата швидкість суміші гаситься еластичним фартухом 7. Подальше видалення насіння здійснюється на грохоті 8, куди подається вода душевим пристроєм 9.

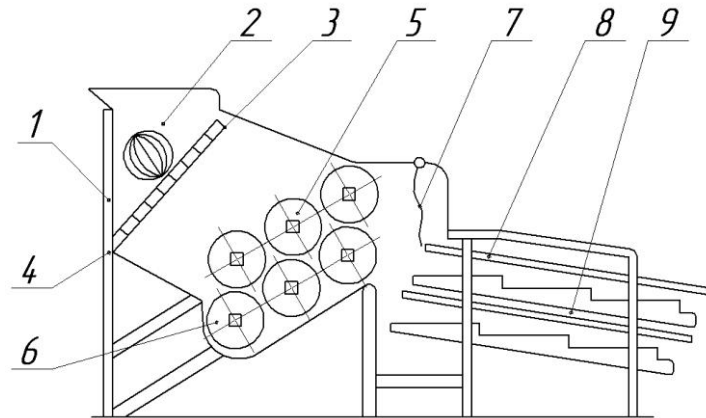


Рис. 1. Технологічна схема відокремлювача насіння гарбуза зі щіточним відділяючим апаратом

Позитивною якістю даного типу подрібнювача є плавність роботи, внаслідок відсутності ударних навантажень. Регулюванням необхідних розмірів ножової решітки можна встановлювати оптимальний ступінь подрібнення плодів. Тут майже відсутня дрібна фракція суміші, що забруднює насіння. Таким чином, подрібнення різанням дозволяє одержувати насіння високої чистоти.

Список використаних джерел

1. Овочівництво : навч. посібник / [Шеманьов В.І., Лазарева О.М., Грекова Н.В. та ін.]; за ред. проф. В.І. Шеманьова. Дніпропетровськ : ДДАУ, 2001. – 392 с.
2. . А.с. 912129 СССР. Машина для выделения семян из плодов / И.Ф. Анисимов, Н.А. Ивукин, Н.М. Лысенко; опубл. 23.09.1982, Бюл. № 10.
3. Заика П.М., Мазнев Г.Е. Сепарация семян по комплексу физико-механических свойств. Москва : Колос, 1978. 287 с.



Туркот Денис

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Мельничук Оксана

к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

ОЦІНКА ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

Оцінка в бухгалтерському обліку необхідна в процесі господарювання при надходженні і вибутті активів; при виникненні прав ізобов'язань; при здійсненні таких операцій, як: купівля-продаж, оренда майна, застава, страхування, інвестування, переоцінка основних засобів, виділення часток у статутному капіталі тощо. Від правильності оцінки об'єктів бухгалтерського обліку залежить достовірність інформації відображеної у фінансовій звітності та прийняття на її основі ефективних управлінських рішень.

Активи та зобов'язання утворюють кістяк бухгалтерського балансу. Залишки активів та зобов'язань на кінець звітного періоду відображаються в балансі і показують їх наявність на звітну дату. Фактично всі наявні цінності та власний і залучений капітал, за рахунок якого вони утворені, зафіксовані в балансі. З цієї причини вибуття активів та погашення зобов'язань протягом звітного періоду розглядаються як списання їх з балансу. Тому логічним є той факт, що вибуття об'єктів в обліку оцінюють так, як вони відображені в балансі. Водночас сучасна система бухгалтерського обліку передбачає диференційований підхід до оцінки об'єктів для відображення операцій їх вибуття, хоча принцип відповідності вартості списання і вартості визнання в балансі в більшості випадків зберігається [1, с. 110].

Кожен об'єкт бухгалтерського обліку, незалежно від того, на якій стадії кругообігу капіталу він перебуває, завжди оцінюється в бухгалтерському обліку за історичною чи поточною вартістю. Обрання того чи іншого способу оцінювання залежить від базової оцінки, специфічних особливостей об'єкта оцінки (об'єкта обліку) та виду господарської операції.

Огляд літератури з теорії бухгалтерського обліку, створеної з початку 90-х років минулого століття і до сьогодні підтверджує, що російські та українські вчені продовжують тлумачити оцінку як складову методу бухгалтерського обліку. При цьому основний наголос робиться на тому, що оцінка – це вираз у грошовій формі майна підприємства з метою узагальнення даних у бухгалтерському обліку та звітності.

Розглядаючи оцінку з позиції бухгалтерського обліку як спосіб визначення вартості господарських засобів за допомогою узагальнюючого грошового вимірника, Я.Д. Крупка стверджує, що переважно вона ґрунтується на затратному методі [1, с.31].

Л.Г. Ловінська так визначає оцінку: „це складова методу бухгалтерського

обліку, за допомогою якої здійснюється вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку, створення якісних характеристик обліково-економічної інформації та інформаційне забезпечення аналізу фінансового стану підприємства й ефективності його менеджменту" [1, с. 26]. Відповідно, як складова методу бухгалтерського обліку оцінка має такі функції:

- вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку;
- визначення критеріїв визнання активів, капіталу, зобов'язань, доходів і витрат;
- створення якісних характеристик облікової інформації;
- інформаційне забезпечення оцінки менеджменту, фінансового стану та фінансового результату діяльності суб'єктів господарювання [1, с.26].

Вибір оцінки, як вірно стверджує Я.Д. Крупка, залежить від мети. Метою оцінки підприємства або його окремих активів, на його думку, є визначення на певну дату найбільш об'єктивної і реальної їх вартості в ринкових умовах [1, с.32].

Поняття «оцінка» в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] та П(С)БО використовується у тлумаченнях принципу бухгалтерського обліку, сутності активів, зобов'язань, доходів і витрат, змісту облікової політики, а також фігурує у формулюванні принципів бухгалтерського обліку.

Згідно з П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" облікова оцінка – це попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами [1]. Інакше кажучи, це приблизна величина, яка визначається підприємством, спираючись на минулий досвід і наявну інформацію.

В сучасних умовах отримання підприємством короткострокової позики приводить до виникнення зобов'язань перед банківською установою за основною сумою боргу та за нарахованими відсотками. Нараховуючи відсотки за кредит, підприємство збільшує не тільки свої поточні зобов'язання, а й фінансові витрати. Отже, на нашу думку, доцільно оцінювати зобов'язання за позику за теперішньою вартістю.

Виникнення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги відображає суму грошових коштів, яку має сплатити підприємство своїм кредиторам в результаті її погашення. В умовах фінансової кризи договори між підприємствами укладаються на нетривалий період та передбачають погашення зобов'язань протягом тижня чи місяця, а фактично перерахування коштів затягується до 6–8 місяців. Такі відносини псує стосунки підприємств з кредиторами, підривають довіру партнерів. Тому, на нашу думку, доцільно було б при укладанні договорів в одному з пунктів передбачити коригування суми зобов'язання на індекс інфляції. Отже, при виникненні зобов'язання підприємство-боржник буде прагнути якнайшвидше його погасити, щоб уникнути зайвих витрат коштів при швидких темпах інфляції. Своєю чергою, кредитори будуть впевненіше почувати себе на ринку у зв'язку з швидким

поверненням оборотних коштів, які знову можна залучити в обіг. Прийняття такої умови вигідним як для покупців, так і для продавців товарів, робіт, послуг. Зокрема, покупець, отримуючи товар, не сплачує за нього відразу, а погашає заборгованість пізніше з коригуванням на індекс інфляції. У цьому випадку йому не потрібно брати позику для купівлі товару, адже можна вважати, що підприємство-продавець позичило кошти підприємству-покупцю, тобто зобов'язання будуть оцінюватися шляхом дисконтування наявної заборгованості. Зі свого боку, покупець, витрати якого пов'язані зі сплатою за отримані товари, може віднести на фінансові витрати, тобто прирівняти непогашену суму боргу до позикового капіталу. Для продавця така умова сприяє насамперед реалізації товарів, розширенню ринку збуту, а запізнений платіж він отримує з доходом, скоригованим на індекс інфляції. Отже, кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги доцільно оцінювати за поточною вартістю придбання, оскільки вона враховує чинник інфляції і динаміку цін.

Список використаних джерел

1. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні“ від 16.07.1999 р. № 996, із змінами та доповненнями.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 „Зобов'язання“, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20, із змінами і доповненнями.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 „Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах“, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137, із змінами і доповненнями.
4. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. 8-ме вид., доп. і перероб. Житомир : ПП "Рута", 2009. 912 с.
5. Дудко М., Семенишена Н. Підходи до трактування поняття «Поточні зобов'язання». *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали IX Міжнар. наук.-практ. конф.* (02 грудня 2017 р). / відп. ред. І.Б. Садовська. Вип. 11. Ч. 1. Луцьк : РВВ Луцький національний технічний університет, 2017. С. 80-83.



Чабанюк Одарка

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку

Кузьмінська Катерина

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку

Львівський торговельно-економічний університет

м. Львів

ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ПОВ'ЯЗАНИХ ІЗ ФОРМУВАННЯМ ТА РЕАЛІЗАЦІЄЮ НАБОРУ “БІЗНЕС-ЛАНЧ” ЗАКЛАДАМИ РЕСТОРАННОГО БІЗНЕСУ

Для залучення клієнтів заклади ресторанного бізнесу знаходять нові осучаснені форми обслуговування клієнтів. Підприємства ресторанного бізнесу пропонують відвідувачам комплексні обіди – бізнес-ланчі. Особливість бізнес-ланчу полягає в тому, що його меню включає декілька страв та складається заздалегідь. Відмінності меню бізнес-ланчів від ресторанного меню обідів полягають у такому: більш доступна ціна; відсутність у меню спиртних напоїв; короткий час приготування страв; обмежене меню й відсутність можливості вибору.

Специфіка відображення бізнес-ланчу в обліку полягає в тому, що для нього складають окремо план-меню. Сформовані набори “бізнес-ланч” мають бути занесені до меню окремою позицією. До бізнес-ланчу входять холодна закуска, супи, м'ясна або рибна трава з гарніром, чай в асортименті, кава, морс, інколи десерт. Сформовавши кожен набір (бізнес-ланч можна формувати з різних наборів тієї чи іншої гастронаправленості – з морепродуктів, м'ясний чи навіть вегетаріанський) його називають “бізнес-ланч 1”, “бізнес-ланч 2” і т. д. Якщо страви і в першому, і у другому комплекті абсолютно різні та їх взаємозаміна не допускається, то в обліку на кожен комплект доведеться заводити свою документацію. Кожен набір матиме окрему позицію в меню і свою окрему ціну, тому необхідно складати на нього технічну документаційну карту не потрібно, адже технічна документація складається виключно на певну страву, напій, що виготовляється.

Ціна набору “бізнес-ланч” визначається за допомогою калькулювання. За основу необхідно взяти калькуляційні карти, в яких розрахована вартість порції кожної страви, що входить до набору “бізнес-ланч”.

Якщо облік ведеться за продажними цінами, можна в калькуляційній карті на бізнес-ланч необхідно додати рядок: “Торговельна знижка”, щоб вийти на реальну зменшену ціну набору.

На рахунку 23 “Виробництво” відображається вартість усіх страв, що входять до цього комплекту (на кожному з них є калькуляційна карта). Далі для обліку необхідно згрупувати страви, що входять до складу бізнес-ланчу, і вести облік на рахунку 23 в розрізі одиниці “бізнес-ланч”. Кореспонденція рахунків з відображення в обліку формування набору “бізнес-ланч” наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Кореспонденція рахунків з відображення в обліку формування набору “бізнес-ланч”

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік	
		Дебет	Кредит
Внутрішнє переміщення продуктів і товарів			
1	Відпущено з комори:		
	сировину на страву 1	23 “Виробництво” / страва 1	281 “Товари на складі” / сировина
	сировину на страву 2	23 “Виробництво” / страва 2	281 “Товари на складі” / сировина
	сировину на страву 3	23 “Виробництво” / страва 3	281 “Товари на складі” / сировина
2	Сформовано комплект “бізнес-ланч”	23 “Виробництво” / бізнес ланч	23 “Виробництво” / страва 1
		23 “Виробництво” / бізнес ланч	23 “Виробництво” / страва 2
		23 “Виробництво” / бізнес ланч	23 “Виробництво” / страва 3

Дохід від реалізації сформованого набору “бізнес ланч” відображається на субрахунках 702 “Дохід від реалізації товарів” та 701 “Дохід від реалізації готової продукції”. Списання собівартості реалізованих готових виробів відображають за дебетом субрахунку 901 “Собівартість реалізованої готової продукції”. Списання собівартості реалізованих купівельних товарів відображають за дебетом субрахунку 902 “Собівартість реалізованих товарів”. Кореспонденція рахунків з обліку реалізації набору “бізнес-ланч” закладами ресторанного господарства наведено у табл. 2.

Таблиця 2

Кореспонденція рахунків з обліку реалізації набору “бізнес-ланч” закладами ресторанного господарства

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік	
		Дебет	Кредит
1	Реалізовано готову продукцію “бізнес-ланч”	301 “Готівка в національній валюті”	702 “Дохід від реалізації товарів”
2	Нараховано податкові зобов’язання з ПДВ	702 “Дохід від реалізації товарів”	641 “Розрахунки за податками”
3	Відображено собівартість реалізованих товарів	902 “Собівартість реалізованих товарів”	23 “Виробництво”
4	Списано суму реалізованої торговельної націнки	285 “Торгова націнка”	23 “Виробництво”

Отже, виникнення нових видів операцій має важливе значення для розвитку ресторанного бізнесу. Зокрема виникнення комплексних обідів – “бізнес-ланчів” є одним із різновидів операцій пов’язаних з обслуговуванням клієнтів та потребує нестандартного підходу до відображення таких операцій в

бухгалтерському обліку, застосуванні нестандартних методів калькулювання їх собівартості тощо.

Список використаних джерел

1. Адамович Н. Обліковує бізнес-ланч. *Податки та бухгалтерський облік*. 2017. № 48. URL : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/june/issue-48/article-28161.html>

2. Особливості фінансового обліку та аудиту деяких нестандартних операцій у ресторанному бізнесі. URL : http://www.market-infr.od.ua/journals/2017/12_2017_ukr/32.pdf (дата звернення 15.11.2018).



Черненко Світлана

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Семенишена Наталія

к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський, Україна

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ КАТЕГОРІЇ «ПРИБУТОК» ТА ПРОБЛЕМИ ЙОГО ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ

В умовах європейської інтеграції саме прибуток є однією з найважливіших економічних категорій, що забезпечує розширене відтворення на основі самофінансування; підвищує конкурентоспроможності підприємства; сприяє розвитку науково-технічного прогресу, матеріальної бази, всіх форм інвестування і є основною стратегічною метою і умовою функціонування підприємства в ринковій економіці, джерелом сплати податків і забезпечує об'єднання інтересів держави, підприємства, працівників, власників.

Дослідженням категорії прибуток займалися в різний час як іноземні, так і вітчизняні вчені, а саме: Т. Манн, Д. Юм, У. Петті, Ф. Кене, А. Сміт, Д. Рікардо, К. Маркс, П. Самуельсон, І. А. Шумпетер, Ф. Найт, Л. Вальрас, І. А. Бланк і багато інших видатних економістів. Серед вітчизняних вчених питання обліку фінансових результатів досліджувалися у працях Дем'яненка М.Я., Гайдуцького П.І., Кірейцева Г.Г., Кужельного М.В., Пушкаря М.С., Саблука П.Т. та інших. Питаннями обліку формування фінансових результатів та відображення їх у звітності займалися Голов С.Ф., Єфименко В., Зубілевич С.Я., Редько О.Ю., Сопко В.В., Семенишена Н.В. та ін. Але ряд проблем залишаються не вирішеними, оскільки стандартизація обліку і звітності,

становлення нормативної бази, теоретичного обґрунтування даних процесів знаходиться на стадії розвитку.

В економічній літературі розглядаються кілька теорій прибутку. Найбільш поширеною теорією прибутку є теорія продуктивності капіталу як складова частина теорії трьох факторів - праці, капіталу і землі.

Першою спробою пояснення джерела прибутку була теорія меркантилістів, автором теорії торгового балансу є Т.Мен (1571-1641), який стверджував, що прибуток виникає в зовнішній торгівлі в результаті того, що люди продають товари за кордоном за вищими цінами, ніж вони їх купили.

Засновником трудової теорії вартості можна вважати У.Петі, що жив в Англії в 17-му столітті, розробку теорії продовжили А. Сміт і Д.Рікардо, які внесли великий вклад в дослідження сутності прибутку, розширивши сферу її розгляду сферою промислового виробництва, а потім і непродуктивної сферою.

Однак, А. Сміт і Д. Рікардо вивчали в більшій мірі капіталістичне виробництво і вбачали джерело прибутку не в обороті, а у виробництві. А. Сміт вказував на те, що «вартість, яку робітники додають до вартості матеріалів, розподіляється на дві частини, з яких одна йде на оплату їхньої заробітної плати, а інша - на формування прибутку підприємця» [1]. Таким чином, прибуток розглядався ним як відрахування підприємця з праці найманих робітників. У свою чергу, Рікардо сформулював закон, згідно з яким величина заробітної плати і прибуток знаходяться в зворотному відношенні один до одного і що «прибуток у всіх галузях промисловості знижується з ростом цін на сировину і матеріали лише в тому випадку, якщо в результаті цього зростання підвищується заробітна плата» [2], проте визнає що, на прибуток побічно впливають інші витрати підприємця. Вчення К.Маркса є логічним продовженням вчення Сміта і Рікардо.

Отже, фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є прибуток або збиток. Для розуміння сутності фінансових результатів пропонуємо розглянути найбільш поширені концепції прибутку (таб 1.).

Таблиця 1

Основні концепції економічної сутності прибутку [1, с. 493]

Автор	Концепції економічної сутності прибутку
Т.Мен	Вважав, що прибуток є різницею між продажною і покупною ціною товару
У.Петті	Джерелом прибутку визначав виробництво
А.Сміт	Прибуток розглядав у вигляді прибутку праці, який привласнюється власником засобів виробництва
Д.Рікардо	Вважав, що прибуток – це складова частина вартості, яка створюється працею
Ж.Б.Сей	Розглядав прибуток як винагороду підприємця за його промислові здібності
К.Маркс	Відповідно до його концепції, прибуток – це надлишок виручки над витратами капіталу, який безоплатно привласнюється власником засобів виробництва
Й.Шумпетер	Вважав, що прибуток – винагорода за підприємницьку діяльність, тобто вартісний вираз того, що створює підприємець.

СЕКЦІЯ 1

Актуальні питання теорії і практики
бухгалтерського обліку і звітності в Україні

SECTION 1

Current issues of theory and practice
of accounting and reporting in Ukraine

Продовження табл. 1

Ф.Найт	Стверджував, що прибуток є винагородою підприємця за прийняття рішень в умовах невизначеності
Е.Чемберлен	Монопольним прибутком вважав додаткову частину загального прибутку, джерелом якої є реалізована в ціні монополія
П.Самуельсон	Визначення прибутку як дохід від факторів виробництва, винагорода за підприємницьку діяльність та вираження нововведень
А.Бабо	Прибуток розглядав як різницю відхилення та залишок

Варто зазначити, що предметом дослідження в роботах Маркса є капіталістичний спосіб виробництва, а головним у вченні - теорія додаткової вартості, згідно якій основним джерелом формування прибутку є праця працівників виробничої сфери економіки. Ця праця створює додатковий продукт і додаткову вартість, а прибуток, при цьому, є перетвореною формою додаткової вартості.

Таким чином, теорія прибутку марксистської школи надмірно політизована і її висновки зроблені, виходячи з непримиренних протиріч між класами капіталістів і найманих робітників, хоча багато сучасних економістів дотримуються теорії К. Маркса в питаннях походження прибутку.

Отже, марксистський підхід: праця найманих працівників створює вартість більшу, ніж коштує вона сама. Певна частина неоплачуваної праці перетворюється в додаткову вартість, що приймає форму прибутку. За неокласичним підходом прибуток - це, перш за все, факторний дохід; за результатами діяльності власники факторів виробництва отримують відповідний дохід. Власники землі отримують ренту, власники праці - заробітну плату, власники капіталу - відсотки, прибуток.

Сучасна економічна наука розглядає прибуток як дохід від використання факторів виробництва: праці, землі, капіталу. Заперечуючи прибуток як результат експлуатації, тобто присвоєння неоплаченого найманої праці, вона виходить з того, що сутність прибутку та підприємницького доходу впливає з функцій підприємця, які включають:

- прояв ініціативи по з'єднанню ресурсів для виробництва будь-якого товару і послуги;
- прийняття основних неординарних рішень з управління фірмою;
- впровадження інновацій шляхом виробництва нового виду продукту або вдосконалення і радикальної зміни виробничого процесу;
- відповідальність за економічний ризик, пов'язаний з усіма вищевказаними чинниками.

Звідси впливають такі визначення прибутку: прибуток - це плата за послуги підприємницької діяльності; прибуток - це плата за новаторство, за талант в управлінні фірмою; прибуток - це плата за ризик, за невизначеність результатів підприємницької діяльності; прибуток - це дохід, що виникає при монопольному становищі виробника (продавця) на ринку.

На думку Прохар Н.В., стосовно поняття «фінансовий результат» на сьогоднішній день сформовано декілька точок зору: 1) зміна величини власного капіталу; 2) результат зіставлення доходів і витрат; 3) прибуток або збиток; 4) результат статутної діяльності підприємства (виручка мінус витрати на виробництво і реалізацію продукції); 5) зміна величини чистих активів підприємства; 6) додаткова вартість, створена у процесі виробництва та здійснення операцій фінансово – кредитного характеру; 7) ціна капіталу та інших виробничих факторів [3].

Проблемам взаємозв'язку величини фінансових результатів і методологічних норм і методичних процедур бухгалтерського обліку присвячений ряд наукових робіт. Серед них виділяються роботи Е. С. Хендріксена і М. Ф. Ван Бреди, Я. В. Соколова [7].

До основних проблем щодо обліку прибутку, з якими стикалися науковці, можна віднести такі: 1) Зміст рахунку прибутків і збитків; 2) Розмежування доходів, що реалізовані у грошових коштах, від нереалізованих; 3) Період визнання величини прибутку [4].

Ці проблеми, за своєю суттю, є центральними у всій системі бухгалтерського обліку. Мова йде не лише про його технократичний розвиток, адже зачіпаються і морально-етичні проблеми, пов'язані з маніпуляцією свідомості користувачів бухгалтерської звітності.

Окрім того, проблемою при формуванні фінансових результатів, зокрема, прибутку є те, що багато підприємств не створюють резерв сумнівних боргів, тобто дебіторська заборгованість включається до підсумку балансу за первісною вартістю, що призводить до завищення валюти балансу. Формуючи цю суму, підприємство може свідомо впливати на величину прибутку звітного періоду, і на загальну фінансову картину роботи підприємства за звітний період [5].

Більш того, можливе використання всього набору елементів облікової політики, які формують величину фінансових результатів, вступає в протиріччя з основною метою всього бухгалтерського обліку - формування повної, достовірної та нейтральної інформації по відношенню до всіх груп користувачів [9].

Навіть всілякі способи додаткового розкриття інформації не вирішують цю проблему, оскільки розкривати цю інформацію необхідно щодо одного загальновизнаного, нехай і на основі професійного судження, варіанта формування даних, якого на даному етапі розвитку бухгалтерського обліку немає.

Список використаних джерел

1. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. URL : <http://books.efaculty.kiev.ua> (дата звернення : 11.10.2018).

2. Авадзе В. С. История экономических учений. Учебник для вузов / под ред. проф. В. С. Авадзе, проф. А. С. Квасова. Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 391 с.
3. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.
4. Смірнова О.М. Історичний аспект та проблеми сучасності обліку прибутку підприємств. URL: <https://history.vn.ua/book/history-of-trade-taxes-and-duties-2013/42.php> (дата звернення : 11.10.2018).
5. Ковальчук О. В. Удосконалення методики обліку фінансових результатів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2009. № 7. С. 30–32.
6. Романова Е. Г., Кудинов С. С. Научные подходы к определению прибыли организации. *Молодой ученый*. 2016. № 26. С. 373-376. URL <https://moluch.ru/archive/130/36117/> (дата звернення : 11.10.2018).
7. Семенишена Н., Коваль Д. Економічна сутність прибутку як фінансового результату підприємства та його роль у діяльності інституційних одиниць. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів* (7 грудня 2012 р., ЛНТУ, Луцьк, Україна) ; відп. ред. З.В. Герасимчук. Луцьк : РВВ Луцького національного технічного університету, 2012. С.101–103.
8. Семенишена Н.В., Бевська Л.А. Шляхи вирішення та проблеми обліку фінансових результатів. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів* (7 грудня 2012 р). / відп. ред. З.В. Герасимчук. Луцьк : РВВ Луцького національного технічного університету, 2012. С.21–22.
9. Семенишена Н.В., Ставрук И.Б. Экономическая сущность и терминологический анализ категории «прибыль». *Студенческая молодежь в научно-исследовательском поиске : сборник научных трудов III Межвузовской студенческой конференции (с международным участием)* (20-24 апреля 2011 г., Волгоград, РФ). Волгоград : Волгоградское научное издательство, 2011. С. 144–147.



Ясишена Валентина

к.е.н., доцент

Вінницький навчально-науковий інститут економіки
Тернопільського національного економічного університету
м. Вінниця

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

На сьогоднішній день, у зв'язку з виконанням положень Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» збільшилося коло підприємств і компаній, які зобов'язані вести облік та складати фінансову звітність за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (далі МСБО) та міжнародними стандартами фінансової звітності (далі МСФЗ).

МСБО та МСФЗ обов'язково повинні застосовувати: підприємства, що становлять суспільний інтерес (великі підприємства; підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів; банки, страховики, недержавні пенсійні фонди та інші фінансові установи (крім малих та мікропідприємств); публічні акціонерні товариства; підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення. Інші підприємства, крім тих, що згадані вище, самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

Підприємства, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами, зобов'язані забезпечити ведення бухгалтерського обліку відповідно до облікової політики за міжнародними стандартами після подання першої фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами.

Перехід підприємств і інших компаній на МСФЗ є дуже актуальним і складним питанням, яке викликає низку труднощів. Ці труднощі, в першу чергу, пов'язані з тим, що МСБО та МСФЗ дещо відрізняються від П(С)БО, в результаті виникають деякі розбіжності і спірні питання.

Нормативно-правове регулювання обліку нематеріальних активів (далі НМА) підприємств під час впровадження МСФЗ у вітчизняний облік потребує перегляду і уточнень. За своєю суттю НМА є унікальним видом активів і є низка складностей щодо їх термінології, визнання, ідентифікації, оцінки, обліку, амортизації, документування і відображення у фінансовій звітності.

На сьогоднішній день, облік НМА регулюється такими чинними нормативно-правовими документами: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», МСБО 38 «Нематеріальні активи»; П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»; Податковий кодекс; НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку

нематеріальних активів.

З переходом на МСФЗ проблемним є питання визнання внутрішньо генерованих НМА і відображення їх у фінансовій звітності. Дуже часто такі НМА не відповідають критеріям визнання, зазначених в МСБО 38. Внутрішньо генеровані бренди, заголовки, назви видань, переліки клієнтів та інші подібні за своєю сутністю об'єкти не слід визнавати як нематеріальні активи за МСФЗ.

Отже підприємства, які вели облік за П(С)БО і відобразили зазначені вище об'єкти обліку у балансі, повинні припинити їх визнання через списання. Запровадження цього заходу значно звужить коло НМА підприємства, але будуть дотримані вимоги МСФЗ. Відповідно до параграфу 20 МСБО 38 подальші витрати на бренди, заголовки, клієнтські бази та інші аналогічні нематеріальні активи (незалежно від того, чи є вони придбані чи внутрішньо генеровані) завжди визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені [1].

Методи амортизації нематеріальних активів, у разі якщо вони обліковуються за первісною вартістю, обираються підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Якщо при виборі методу амортизації нематеріального активу неможливо визначити умови отримання майбутніх економічних вигод, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання амортизації не підлягають. Аналогічні положення викладено в МСБО 38, але на відміну від П(С)БО 8 в параграфі 99 МСБО 38 зазначено, що існують припущення щодо окремих випадків, коли дозволяється включати суми амортизаційних відрахувань до балансової вартості інших активів (наприклад, амортизацію ліцензії, патенту до собівартості виробленої продукції, що безпосередньо пов'язана з її виготовленням) [1].

Також в П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» зазначено, що суб'єкт господарювання повинен перевіряти зменшення корисності НМА з невизначеним строком корисної експлуатації на дату річного балансу підприємства, а за МСБО 38 і МСБО 36 «Зменшення корисності активів» цю процедуру необхідно проводити щорічно та кожного разу, коли є ознака можливого зменшення корисності нематеріального активу. В МСБО 38 зазначено, що оцінку нематеріальних активів після первісного визнання можна проводити за моделлю собівартості або моделлю переоцінки [1]. Аналогічний підхід викладено в П(С)БО 8, тобто суб'єкт господарювання повинен визначитися, яку з моделей оцінки доцільно обрати для своєї облікової політики.

В П(С)БО 8 зазначено, що підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. У разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не існує активного ринку). Аналогічно, у параграфі 73 МСБО 38 зазначено, що об'єкти НМА в межах класу

потрібно оцінювати одночасно, щоб запобігти вибірковій переоцінці активів та відображенню у фінансовій звітності сум, які являють собою суміш витрат та вартостей на різні дати [1].

До питання переоцінки НМА за справедливою вартістю необхідно підходити виважено і встановити чи існує абсолютно активний ринок аналогічних НМА, тобто ринок, на якому постійно здійснюються подібні операції за доступними цінами. До цього питання потрібно підходити з позиції обережності, тому що не всі ринки нематеріальних активів мають активні продажі. До НМА, що не мають активного ринку можна віднести торгові марки, права на публікації музичних творів або фільмів, патенти тощо. Отже, у багатьох випадках доцільніше буде застосовувати для НМА модель собівартості.

Відповідно для облікової політики за МСБО 38 можна обрати найбільш доцільний механізм переоцінки НМА (індексний метод або згортання амортизації та балансової вартості активу). Згідно з параграфом 80 а) МСБО 38 індексний метод полягає в перерахуванні амортизації пропорційно до зміни валової балансової вартості активу так, що балансова вартість активу після переоцінки дорівнює його переоціненій вартості. Застосування індексного методу також розкрито в п. 21 П(С)БО 8. Також, згідно з параграфом 80 б) МСБО 38 можливе застосування механізму згортання амортизації та балансової вартості активу через вилучення амортизації з валової балансової вартості активу, а чисту суму перераховують до переоціненої вартості активу. Цей підхід не розкрито в П(С)БО 8, тому він не застосовується у вітчизняній практиці. Періодичність переоцінки необхідно проводити з такою регулярністю, щоб залишкова вартість НМА на звітну дату суттєво не відрізнялася від його справедливої вартості.

Список використаної джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_050/page2 (дата звернення 12.11.2018).
2. Харламова О. Трансформація обліково-звітної інформації під сам складання МСФЗ - звітності: інструктаж для фінансової служби. *Аудитор України*. 2018. № 7–8 (272-273). С. 30–37.



СЕКЦІЯ 3
СУЧАСНІ МЕТОДИКИ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ
ДЛЯ ОБґРУНТУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

SECTION 3
MODERN METHODS FOR CONTROL AND ANALYSIS
FOR MANAGEMENT DECISIONS

Адо́нина Алина

аспірант

Величан Владислав

магістрант

Научный руководитель: Дахова З.И., к.э.н., доцент

Белгородский университет кооперации, экономики и права
г. Белгород, Российская Федерация

**МЕРЫ ПО СТАБИЛИЗАЦИИ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ
ПРЕДПРИЯТИЯ**

Часто повторяющиеся экономические кризисы способствуют ухудшению финансового состояния предприятия и его банкротству. Для того, чтобы предприятие не стало банкротом, необходимо принимать меры по стабилизации его финансового состояния, т.е. проводить его финансовое оздоровление.

Финансовая стабилизация предприятия представляется как набор действий, которые финансово уравнивают деятельность предприятия в условиях нестабильной среды, как внутренней, так и внешней. Это значит, что предприятие в определенный момент понимает, что его деятельность не очень финансово успешна [3].

В системе финансового оздоровления предприятия, в первую очередь, необходимо широко использовать внутренние резервы финансовой стабилизации. Успешное их применение позволяет снять финансовую угрозу банкротства предприятия, в значительной мере избавить его от зависимости использования заемного капитала и ускорить его восстановление с меньшими издержками.

В условиях кризисной финансовой ситуации восстановление осуществляется поэтапно.

На первом этапе необходимо предпринять меры по восстановлению платежеспособности предприятия, которое обеспечивается двумя путями: во-первых, за счет уменьшения размера текущих внешних и внутренних краткосрочных финансовых обязательств и принятием новых обязательств меньших по объему; во-вторых за счет увеличения денежных средств необходимых для погашения просроченных и исполнение срочных обязательств.

Цель этого этапа финансовой стабилизации считается достигнутой, если устранена текущая неплатежеспособность предприятия, то есть объем поступления денежных средств превысил объем неотложных финансовых обязательств в краткосрочном периоде. Это означает, что угроза банкротства предприятия в текущем отрезке времени ликвидирована или носит, как правило, отложенный характер [1, 2].

Сокращение размера краткосрочных финансовых обязательств достигается за счет пролонгации краткосрочных финансовых кредитов, реструктуризации портфеля краткосрочных финансовых кредитов с переводом отдельных из них в долгосрочные, увеличения периода предоставляемого поставщиками товарного (коммерческого) кредита; отсрочки расчетов по отдельным формам внутренней кредиторской задолженности предприятия, сокращения затрат на приобретение материалов, инвентаря и оборудования, сокращения расходов на командировки, рекламу, реструктуризации кредиторской задолженности, сокращения запасов готовой продукции на складе.

Увеличение денежного потока организации в краткосрочном периоде для погашения просроченных и срочных обязательств достигается путем перевода части ликвидных оборотных активов и внеоборотных активов в денежные средства.

Преобразование ликвидных оборотных активов в денежные средства может осуществляться за счет ликвидации портфеля краткосрочных финансовых вложений, ускорения инкассации дебиторской задолженности, снижения периода предоставления товарного (коммерческого) кредита, увеличения размера ценовой скидки при осуществлении наличного расчета за реализуемую продукцию, снижения размера страховых запасов товарно-материальных ценностей, распродажи готовой продукции и товаров на складе.

Преобразование части внеоборотных активов в денежные средства производится за счет реализации высоколиквидной части долгосрочных финансовых инструментов инвестиционного портфеля предприятия, проведения операции возвратного лизинга, ускоренной продажи или сдачи в аренду неиспользуемого оборудования по ценам спроса на соответствующем рынке, аренды оборудования, ранее намечаемого к приобретению в процессе обновления основных средств, сдачи в аренду излишков производственной и административной площади и т.д.

На втором этапе производится восстановление финансовой устойчивости предприятия в среднесрочном периоде за счет сокращения объема

производственной деятельности, снижения объема инвестиционной деятельности и обеспечения обновления операционных внеоборотных активов преимущественно за счет их аренды (лизинга), сокращения численности аппарата управления и оптимизации процесса управления, сокращения части нерентабельных вспомогательных и подсобных подразделений, осуществления дивидендной политики, адекватной кризисному финансовому развитию предприятия и т.д.

Целью данного этапа является выход на рубеж финансового равновесия, предусматриваемый целевой финансовой структурой капитала, обеспечивающей достаточную финансовую устойчивость предприятия. Восстановление финансовой устойчивости будет достигнуто в случае, если уровень генерирования собственных финансовых ресурсов (положительного денежного потока) будет не меньше уровня потребления финансовых ресурсов (отрицательного денежного потока) в процессе развития предприятия [1, 2].

Основным источником собственных финансовых ресурсов предприятия является прибыль. Прибыль как основная форма денежных накоплений представляет собой разницу между выручкой от реализации продукции и полной ее себестоимостью. Отсюда рост прибыли зависит прежде всего от снижения затрат на производство продукции, а также от увеличения объема реализованной продукции.

В рыночных условиях показатель выручки от реализации становится одним из важнейших показателей деятельности предприятия. Увеличение объемов реализации продукции зависит от того, насколько производимая предприятием продукция отвечает требованиям потребителей и пользуется спросом. Особую роль в увеличении объемов реализации играет политика цен. В ряде случаев снижение цен на продукцию стимулирует ее спрос, что приводит к увеличению выручки, и, в конечном счете, росту массы прибыли.

Важным направлением в повышении финансовой устойчивости предприятия является обеспечение быстрой оборачиваемости капитала. Так более высокая скорость оборачиваемости капитала поможет избежать краха.

Особое внимание необходимо уделить проблемам ускорения оборачиваемости оборотных средств за счет установления прогрессивных норм расхода сырья, материалов, топлива и т.п.; замены дорогостоящих видов материалов и топлива более дешевыми без снижения качества продукции; разработки складских норм запасов сырья, материалов, полуфабрикатов и т.п.; осуществления контроля за состоянием складских запасов и продажи избыточных неликвидных запасов, а также реализация по любой цене или ликвидация запасов, не используемых в производстве; ускорения процесса реализации продукции; организации маркетинговых исследований, налаживания постоянных длительных связей с потребителями; уменьшения кредиторской и дебиторской задолженности.

На третьем этапе производится обеспечение финансовой стабильности (равновесия) в длительном периоде за счет внедрения новых видов продукции,

обладающих конкурентными преимуществами на рынке, использования качественного и недорогого сырья и материалов для производства продукции с целью снижения ее себестоимости, повышения качества производимой продукции и улучшения ее потребительских свойств, повышения производительности труда, оптимизации процесса производства, ускорения оборачиваемости оборотных активов, сокращения сроков расчетов за поставляемую продукцию.

Обеспечение финансовой устойчивости предприятия в длительном периоде за счет увеличения прибыли создает хорошие условия для самофинансирования экономического роста предприятия и сокращения привлечения кредитных ресурсов.

Каждому этапу стабилизации соответствуют определенные внутренние механизмы, которые принято подразделять на оперативный, тактический и стратегический, носящие «защитный» или «наступательный» характер. Так первому этапу стабилизации финансового состояния предприятия соответствует оперативный механизм, основанный на принципе «отсечения лишнего», который представляет собой защитную реакцию предприятия. В упрощенном виде модель финансового равновесия предприятия может быть представлена в следующем виде: возможный объем генерирования собственных финансовых ресурсов предприятия (ОГСФР) должен быть равен необходимому объему потребления собственных финансовых ресурсов предприятия (ОПСФР).

Второму этапу – тактический механизм финансовой стабилизации, основанный на использовании отдельных защитных мероприятий. Он представляет собой преимущественно наступательную тактику, направленную на перелом неблагоприятных тенденций и выход на рубеж равновесия. Все мероприятия тактического механизма финансового оздоровления предприятия должны быть направлены на обеспечение неравенства:

$$\text{ОГСФР} > \text{ОПСФР} [2].$$

Третьему этапу – стратегический механизм финансовой стабилизации, которому соответствует исключительно наступательная стратегия развития, обеспечивающая оптимизацию и подчиненность целям ускоренного экономического роста предприятия. Он базируется на модели устойчивого экономического роста предприятия, которая имеет различные математические формы выражения в зависимости от используемых базовых показателей финансовой стратегии. Целью реализации мероприятий стратегического механизма является повышение его рыночной стоимости в долгосрочной перспективе за счет ускорения темпов устойчивого экономического роста [1, 2].

Рассмотренные методы свидетельствуют о широком диапазоне возможностей финансовой стабилизации предприятия за счет использования его внутренних механизмов.

Список использованных источников

1. Виноградова, З. И. Механизмы финансовой стабилизации предприятия. URL: http://www.elitarium.ru/finansovaja_stabilizacija/ (дата обращения 11.11.2018).
2. Система механизмов и мероприятий по финансовой стабилизации состояния предприятия. URL: https://vuzlit.ru/1070396/sistema_mehanizmov_meropriyatiy_finansovoy_stabilizatsii_sostoyaniya_predpriyatiya (дата обращения 11.11.2018).
3. Толмачева, И. В., Китикарь, О. В. Теоретические основы финансовой стабилизации деятельности предприятия. *Молодой ученый*. 2017. №1. С. 273-276. URL: <https://moluch.ru/archive/135/37751/> (дата обращения: 11.11.2018).

**Герасименко Тамара**

к.е.н., доцент

Львівський торговельно-економічний університет

м. Львів

**ФУНКЦІОНАЛЬНІ МОЖЛИВОСТІ ТА ЗАВДАННЯ СТРАТЕГІЧНОГО
АНАЛІЗУ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ**

Функціонування підприємств в умовах динамічних, переважно турбулентних, змін, які відбуваються в національній економіці, сформувало сприятливе середовище для розвитку стратегічного аналізу як одного з ефективних інструментів управління. На сьогодні прогресивні топ-менеджери великого і середнього бізнесу чітко усвідомили нагальну необхідність у застосуванні сучасних методик та інструментів стратегічного аналізу в процесі розробки стратегії й обґрунтуванні та прийнятті стратегічних рішень.

Не зважаючи на те, що в як у теоретичній, так і практичній площинах є багато дискусійних організаційно-методологічних питань розвитку стратегічного аналізу, його зростаюча роль в управлінні бізнесом є безсумнівною. Здійснюючи ідентифікацію, систематизацію та аналітичну обробку даних про стан і зміни зовнішнього та внутрішнього середовищ функціонування господарюючих суб'єктів, стратегічний аналіз формує інформаційне підґрунтя для прийняття управлінських рішень, які забезпечують підприємствам конкурентні переваги, зростання їх ринкової вартості на основі максимального використання ключових компетенцій. Крім цього, у сучасних умовах стратегічний аналіз виступає в якості контролюючого, координуючого та коригуючого інструмента виконання місії підприємства.

На наш погляд, роль і місце стратегічного аналізу в системі стратегічного управління можна охарактеризувати за допомогою його функціональних можливостей (рис. 1).

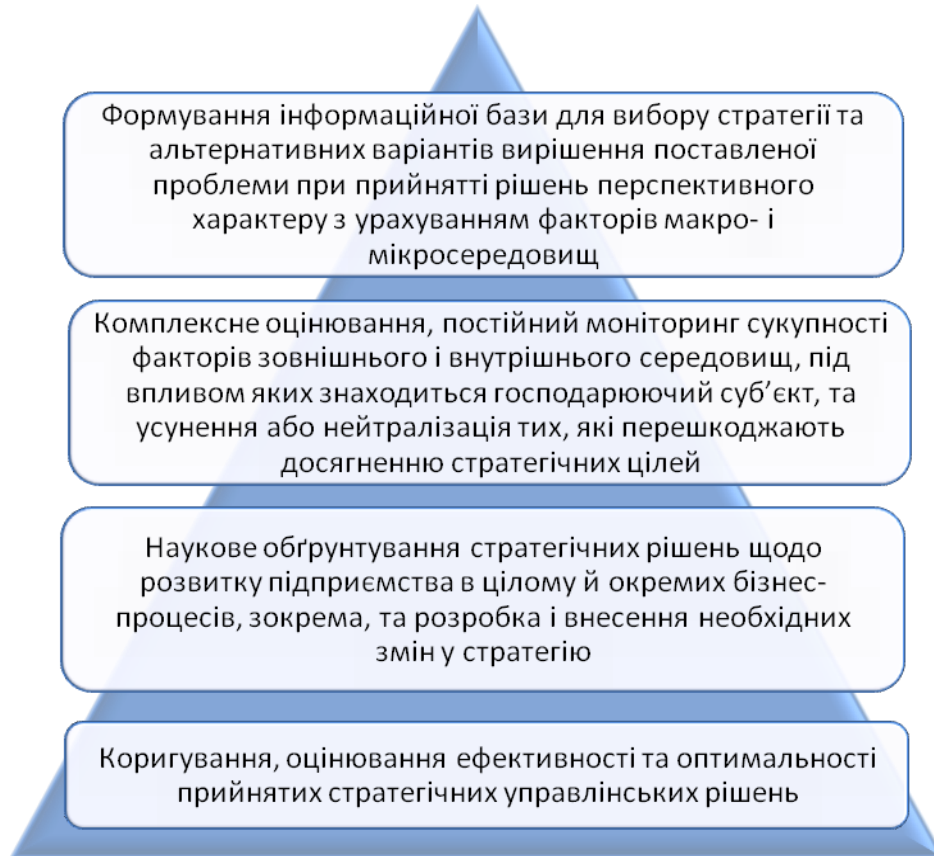


Рис. 1. Функціональні можливості стратегічного аналізу як інструмента стратегічного управління

Загалом можна виокремити два основних напрями функціональних можливостей стратегічного аналізу:

- аналітичне обґрунтування вибору, коригування та реалізації стратегії;
- комплексне та системне оцінювання факторів зовнішнього і внутрішнього середовищ та наукове обґрунтування на цій основі стратегічних управлінських рішень.

З огляду на функціональні можливості стратегічного аналізу, він здатний вирішувати такі завдання, як:

- оцінювання поточного потенціалу підприємства (аналіз внутрішнього середовища) з урахуванням впливу на нього факторів зовнішнього середовища задля виявлення конкурентних переваг;
- дослідження факторів макро- і мікросередовища і виявлення їх впливу на діяльність підприємства (аналіз зовнішнього середовища);
- формування інформаційної бази та аналітичне обґрунтування конкурентних стратегічних альтернатив для досягнення ключових цілей

функціонування підприємства, виконання ним місії з урахуванням раціонального використання внутрішнього потенціалу, мінімізації ризиків, максимізації прибутку та ринкової вартості бізнесу;

- аналітичне обґрунтування прийняття стратегічних управлінських рішень та об'єктивне оцінювання економічних наслідків їх реалізації;

- моніторинг реалізації стратегії та проведення, за необхідності, її коригувань;

- оцінювання рівня досягнення поставлених стратегічних цілей та обраної стратегії.

Реалізація перерахованих завдань стратегічного аналізу дозволяє створити систему моніторингу основних індикаторів довгострокового розвитку та контролю за ними задля виконання місії підприємством.

Отже, стратегічний аналіз, як дійовий інструмент стратегічного управління, наділений затребуваними бізнесом функціональними можливостями вирішення нагальних завдань, спрямованих на підвищення ефективності та результативності господарювання в довгостроковій перспективі.



Голик Ганна

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Кондюк Леся

к.е.н, доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

Загострення ситуації в фінансовій сфері в Україні спричинено військовими діями на сході країни та значним обсягом кредитних зобов'язань перед іноземними кредиторами.

Однією з найбільш складних ділянок облікової роботи бухгалтерської служби виступають зобов'язання підприємства. Щоденне зростання курсу долара та євро до гривні супроводжується значним подорожчанням цін на активи, змінює умови оформлення розрахунків та погіршує платоспроможність як фізичних так юридичних осіб. Зростають вимоги щодо строків погашення заборгованості за товари, роботи чи послуги, а також по заробітній платі, розрахунках за податками та єдиному соціальному внеску і інших поточних зобов'язаннях. У таких умовах від бухгалтерської служби кожного суб'єкта

господарювання вимагається посилена увага до формування достовірної інформації про види, розмір, строки та умови погашення поточних зобов'язань [1].

У ПСБО 11 "Зобов'язання" поточні зобов'язання є такими, якщо вони будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу [2].

За цим стандартом передбачено, що поточні зобов'язання включають:

- короткострокові кредити банків;
- поточну кредиторську заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, за товари, роботи, послуги, за розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток, за розрахунками зі страхування, за розрахунками з оплати праці, за розрахунками з учасниками, за розрахунками із внутрішніх розрахунків;

- короткострокові векселі видані;
- поточні забезпечення;
- інші поточні зобов'язання [2].

Семенишена Н.В. відзначає, що дослідженню сутності категорії «зобов'язання» присвячено низку наукових праць з боку як вітчизняних та іноземних авторів, як-то: Н.С. Абалмасова, В.С. Терещенко Керміт Д. Ларсон, Джон Дж. Уайльд, Б. Чіапетта, Я. Соколова, М. Баффет, Д. Кларк Т.А. Бутинець, Л.В. Чижевська, С.Л. Береза, Н.М. Ткаченко Орлов В.І та ін. Однак, дотепер ряд питань залишаються актуальними та до кінця невирішеними. Аналіз літературних джерел свідчить про те, що думка науковців щодо трактування поняття «поточні зобов'язання» не дуже відрізняються і тому, проаналізувавши існуючі погляди щодо визначення сутності поняття «поточні зобов'язання», можемо сказати, що більш доцільно трактувати поточні зобов'язання з точки зору Орлова В.І. Отже, поточні зобов'язання – це зобов'язання, що оплачуються за рахунок активів чи коштів, отриманих у результаті господарської діяльності; зобов'язання, що включають борги та заборгованість, погашення яких очікується протягом року, а також ті, які задовольняються за рахунок використання поточних активів або створення інших короткострокових зобов'язань [3].

Для обліку зобов'язань у Плані рахунків передбачені рахунки:

- класу 4 "Власний капітал та забезпечення зобов'язань";
- класу 5 "Довгострокові зобов'язання";
- класу 6 "Поточні зобов'язання";

Для обліку окремих видів зобов'язань використовуються позабалансові рахунки:

- 03 "Контрактні зобов'язання";
- 04 "Непередбачені активи й зобов'язання";
- 05 "Гарантії та забезпечення надані" [3, 4].

Сплата поточних зобов'язань по кредитах банку в іноземній валюті в умовах обезцінення національної валюти портебуватиме від бухгалтер

постійного перерахунку поточних зобов'язань, пошуків резервів та створення нового графіку їх погашення. Придбання сировини чи товарів у іноземній валюті супроводжується додатковим оформленням кредитів. Крім того, коливання на валютному ринку вимагають уваги бухгалтера щодо правильного відображення позитивних чи негативних курсових різниць. Необхідно своєчасно відобразити в обліку переоформлення короткострокового на довгостроковий кредит в умовах погіршення платоспроможності [1].

Доречним виявляється проводити постійний моніторинг підприємств за станом їх платоспроможності та вносити в угоди продажу додаткову фінансову відповідальність запросторчення платежів.

Застосування вексельних розрахунків за гіперінфляції виявляється ефективним лише при дуже високому проценті їх погашення. Стрімке знецінення гривні може супроводжуватись необхідністю проведення індексації заробітної плати, тому у бухгалтерії необхідно попередньо ознайомитись із порядком її відображення у системі бухгалтерського обліку [1].

Важливим для підприємства є контроль за дотриманням трудового законодавства по нарахуванню та сплаті заробітної плати що забезпечує як фіскальну так і соціальну функцію обліку [5,6].

Отож, працівники бухгалтерії мають провести низку заходів щодо запобігання виникнення та посилення контролю за погашенням поточних зобов'язань підприємства.

Список використаних джерел

1. Кондрюк Леся, Бичок Любов. Актуальні питання обліку поточних зобов'язань на підприємствах України в умовах загострення економічної кризи. Сучасні напрямки теоретичних та практичних досліджень в економічній науці: матеріали міжнародної науково-практичної інтернет-конференції економічного спрямування, (м. Тернопіль, 27 лютого 2015 р.). URL : <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/1760/> (дата звернення : 10.11.2018)
2. ПСБО 11 "Зобов'язання/ Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (дата звернення : 10.10.2018)
3. Дудко М., Семенишена Н. Підходи до трактування поняття «Поточні зобов'язання». *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки*: матеріали IX Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 02 грудня 2017 р.). Луцьк: РВВ Луцький національний технічний університет. 2017. С. 80-83.
4. Податковий кодекс України. : за станом на 04.10.2018. / Верховна Рада України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення 27.10.2018)
3. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291. URL : <http://www.mfu.gov.ua>. (дата звернення 17.10.2018)

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 12.11.2018)

5. Мельничук О.В., Кучер В. Підвищення соціальних гарантій та їх вплив на зростання фіскального ефекту. *Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України* : тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (1 квітня, Луцьк). Луцьк: Редакційно-видавничий відділ ЛНТУ. Випуск 12. Ч. 1. 2017.

6. Кондрюк Л.В. Соціальна функція обліку. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки* : У II частинах / Міністерство освіти і науки України, Черкас. держ. технол ун.–т. Черкаси : ЧДТУ, 2011. Випуск 28, Частина II. С. 49–51.



Калабухова Світлана

к.е.н., професор кафедри обліку в кредитних
і бюджетних установах та економічного аналізу
Київський національний економічний університет ім.В.Гетьмана
м. Київ

ПРОЦЕДУРА ГОРИЗОНТАЛЬНО-ВЕРТИКАЛЬНОГО АНАЛІЗУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА

Згідно НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», зобов'язання - це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди [1, ст.3]. У П(С)БО 11 «Зобов'язання», з метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на: довгострокові, поточні, непередбачені зобов'язання, доходи майбутніх періодів, а також забезпечення як зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу [2].

Оскільки форми фінансової звітності дозволяють бачити вартісні показники, що характеризують ресурси фірми, її джерела фінансування, доходи і витрати, найважливішим джерелом інформаційного забезпечення горизонтально-вертикального аналізу зобов'язань визнається баланс (звіт про фінансовий стан). Горизонтально-вертикальний аналіз уможлиблює оцінку вартісних показників балансу, але у вигляді відносних показників, які вже

можуть піддаватися динамічним і галузевим зіставленням. Горизонтальний аналіз передбачає порівняння абсолютних показників фінансових звітів з попереднім періодом, визначення абсолютних та відносних відхилень; вертикальний аналіз передбачає обчислення часток показників фінансових звітів у загальній сумі, яка береться за 100%, дозволяє наочно згрупувати бухгалтерську інформацію у вигляді відносних показників.

Для потреб горизонтально-вертикального аналізу зобов'язань підприємства рекомендується поділити їх на два види: позиковий капітал і кредиторська заборгованість, що уможливорює розуміння «цінових» обмежень здатності суб'єкта господарювання використовувати заборгований капітал (рис. 1).

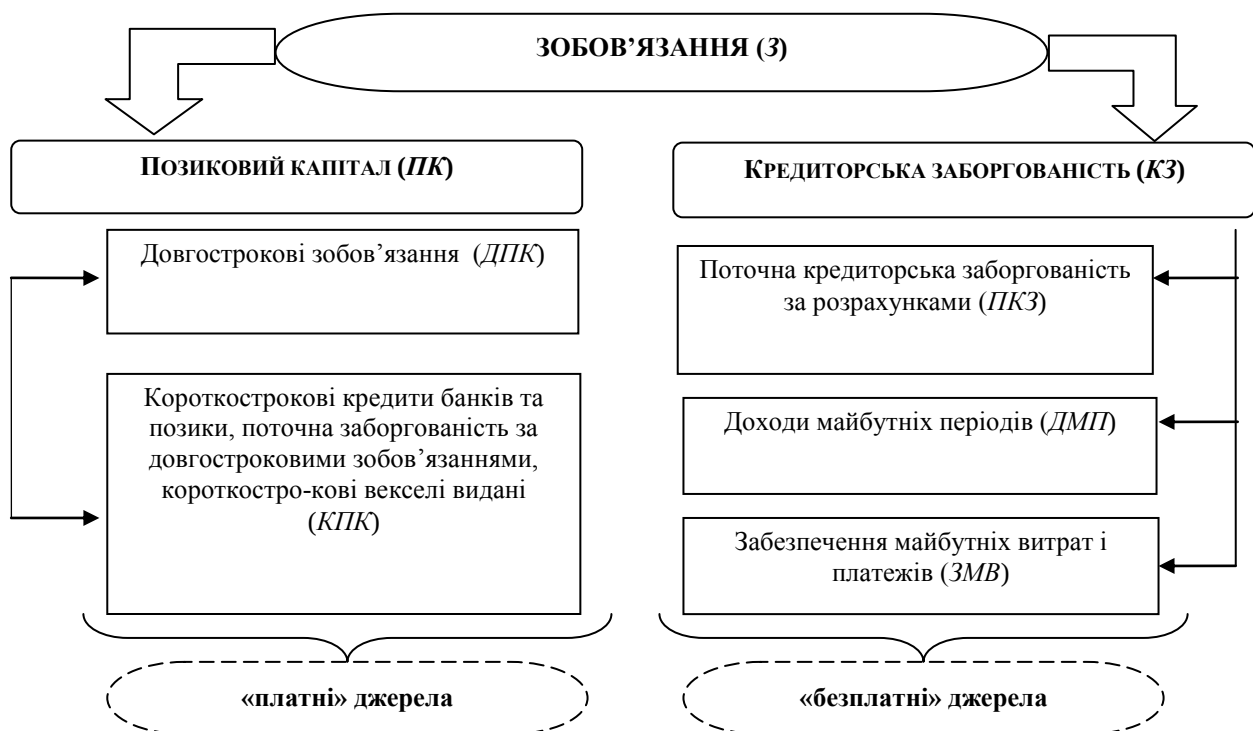


Рис. 1. Групування інформації про джерела утворення заборгованого капіталу підприємства для потреб бухгалтерського аналізу

Узагальнено автором

При проведенні горизонтально-вертикального аналізу зобов'язань підприємства виявляються негативні тенденції щодо зростання заборгованості підприємства, вивчається структура довгострокових та короткострокових зобов'язань, «платних» та «безплатних» джерел фінансування та їх динаміка; значна увага звертається на аналіз динаміки термінової кредиторської заборгованості підприємства за розрахунками з постачальниками (торгівельної кредиторської заборгованості), бюджетом та з оплати праці. Результати горизонтально-вертикального аналізу зобов'язань забезпечують контроль за станом розрахунків з кредиторами, сприяють виявленню резервів зростання

ліквідності підприємства, створюють підґрунтя для ефективного управління співвідношенням позикового капіталу та кредиторської заборгованості.

Процедуру горизонтально-вертикального аналізу зобов'язань підприємства запропоновано у табл. 1.

Таблиця 1

Процедура горизонтально-вертикального аналізу зобов'язань підприємства

Показники	Абсолютні величини, тис.грн.		Відносні величини, %		Аналітичні операції:		
	На поч. періоду	На кін. періоду	На поч. періоду	На кін. періоду	1. Розрахунок відхилень:		
					Абсолютні, Δ, тис.грн.	Темп приросту, ΔT, %	Структури, пункти
1	2	3	4	5	6 = гр.3 - гр.2	7 = гр.6/гр.2	8 = гр.5 - гр.4
Довгострокові зобов'язання - П ₃	51777	43652	19,5	25,0	-8125	-15,7	+5,5
Короткостр. кредити банків та позики, поточна заборг-ть за довгостр. зобов.-ми, короткострокові векселі видані - П ₂	0	0	0	0	-	-	-
Разом позиковий капітал (ПК)	51777	43652	19,5	25,0	-8125	-15,7	5,5
Короткострокова кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками та за інш. операціями - П ₂	509	668	0,2	0,4	+159	+31,2	+0,2
Забезпечення майбутніх витрат і платежів - П ₂	5034	4187	1,9	2,4	-847	-16,8	+0,5
Доходи майбутніх періодів - П ₂	0	0	0	0	-	-	-
Разом короткострокова кредиторська заборгованість	5543	4855	2,1	2,8	-688	-12,4	+0,7
Термінова кредиторська заборгованість за розрахунками – П ₁ , у тому числі:	207531	126139	78,4	72,2	-81392	-39,2	-6,2
- з постачальниками	185548	109809	70,1	62,9	-75739	-40,8	-7,2
- з бюджетом	11516	8611	4,4	4,9	-2905	-25,2	+0,5
- зі страхування	3461	1534	1,3	0,9	-1927	-55,7	-0,4
- з оплати праці	7006	6185	2,6	3,5	-821	-11,7	+0,9
Разом кредиторська заборгованість (КЗ)	213074	130994	80,5	75,0	-82080	-38,5	-5,5
Всього зобов'язань (З)	264851	174646	100	100	-90205	-34,1	x

СЕКЦІЯ 3

Сучасні методики контролю та аналізу
для обґрунтування управлінських рішень

SECTION 3

Modern methods for control and analysis
for management decisions

Продовження табл. 1

Аналітичні операції (продовження):	
2. Оцінка ефективності управління зобов'язаннями: $\Delta T_A > \Delta T_{(П1+П2)}$ (позитивна тенденція в покращенні платоспроможності)	$\Delta T_{(П1+П2)} = (-38,5) \%$ $(-10,09) \% > (-38,5) \%$ (позитивна тенденція навіть при скороченні ресурсної бази)
3. Оцінка якості структури зобов'язань за «ціною» боргового фінансування у звітному періоді:	значна частка (75,0%) припадає на кредиторську заборгованість, що свідчить про наявність безплатних джерел фінансування діяльності
4. Оцінка якості структури поточних зобов'язань за терміновістю погашення на кінець звітного періоду:	значна частка (72,2%) припадає на термінові зобов'язання у групі П ₁ , що свідчить про існування ризику втрати ліквідності
5. Оцінка ефективності управління кредиторською заборгованістю: $\Delta T_{КЗ} \leq \Delta T_{ЧД}$ (позитивна тенденція в залученні безплатних фінансових ресурсів)	$(-38,5) \% \leq (-14,89) \%$ (позитивна тенденція)
Висновки: у звітному періоді абсолютна сума зобов'язань зменшилася на 90205 тис.грн. або 34,1%, що свідчить про позитивні тенденції у формуванні боргового капіталу та дотримання фінансової дисципліни управлінським персоналом; в структурі зобов'язань значна частка (75,0%) припадає на кредиторську заборгованість, що свідчить про наявність значних «безплатних» джерел фінансування активів та операційної діяльності; в структурі термінової кредиторської заборгованості значна частка (62,9%) припадає на розрахунки з постачальниками, що свідчить про важливість дотримання платіжної дисципліни для забезпечення безперервності основної діяльності на етапі постачання виробничих запасів.	

Джерело: розроблено автором

Формуючи висновки щодо динаміки та структури зобов'язань підприємства, аналітик повинен розуміти алгоритм формування звітної статті в системі бухгалтерського обліку; уявляти, яким чином сума за статтею зобов'язань «приходить» на баланс та в який спосіб «йде» з нього.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» / Мінфін України; наказ від 07.02.2013 №73 (із змінами). URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» / Мінфін України; наказ від 31.01.2000 № 20 (із змінами). URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>



Лемеш Валентина

к.э.н., доцент

УО «Белорусский государственный экономический университет»
г. Минск, Республика Беларусь

ИЗМЕНЕНИЯ В РЕГУЛИРОВАНИИ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Аудиторская деятельность является достаточно молодой отраслью белорусской экономики и требует более серьезного анализа проблем, связанных с происходящими в ней изменениями. Различные аспекты функционирования этой отрасли с теоретической и практической точек зрения в республике рассматривали С.Л. Коротаев, Д.А. Панков, В.В. Мякинская и другие. Однако по-прежнему остается ряд проблемных и нерешенных вопросов [1, 2]. В связи с этим в последнее время эти аспекты остаются под пристальным вниманием со стороны главы государства и правительства, что подтверждается принятыми нормативными правовыми актами в области регулирования аудиторской деятельности [3, 5-11]. Продолжается обсуждение изменений в Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 56-З «Об аудиторской деятельности» [4] (далее – Закон № 56-З).

Статьей 5 Закона № 56-З в предлагаемой редакции определено, что Министерство финансов Республики Беларусь, наряду с другими аспектами, реализует единую государственную политику в области аудиторской деятельности. По мнению автора, следует уточнить название документа (стратегия, программа и т.п.) с указанием срока действия указанного документа: среднесрочной либо долгосрочной перспективы действия, а также открыть для ознакомления членов Аудиторской палаты и других заинтересованных лиц в системе интернет.

Статьей 8 Закона № 56-З в предлагаемой редакции определено, что аудиторская палата является единым органом самоуправления аудиторских организаций и аудиторов – индивидуальных предпринимателей, тогда как статьей 81 регламентировано, что с целью создания Аудиторской палаты проводится учредительное собрание, участниками которого являются аудиторы. По мнению автора, статью 8 следует изложить в следующей редакции: «Аудиторская палата является единым органом самоуправления аудиторов, аудиторских организаций и аудиторов – индивидуальных предпринимателей».

Статьей 171 Закона № 56-З в предлагаемой редакции впервые в аудиторскую практику вводится применение Международных стандартов аудиторской деятельности и Кодекса этики профессиональных бухгалтеров, принимаемого Международной федерацией бухгалтеров (далее – Кодекс этики). Международные стандарты аудиторской деятельности являются обязательными при проведении аудита годовой бухгалтерской (финансовой)

отчетности, составленной в соответствии с МСФО. При этом устанавливается, что Кодекс этики является обязательным для аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей, аудиторов, тогда как в международной практике он регламентирует требования к аудиторам.

Представляется обоснованным введение в Закон № 56-З в качестве терминов и их определений следующих терминов: «внешний аудит»; «внутренний аудит»; «обязательный аудит»; «инициативный аудит», «аудит эффективности». Указанные термины активно используются в профессиональном обороте аудиторов, а также в ряде нормативных правовых актов Республики Беларусь. Однако пока в республике не сложилось единого подхода в отношении этих терминов, что иногда приводит к разночтению и противоречиям.

Статьей 23 Закона № 56-З в предлагаемой редакции введены термины и их определения «внутренняя оценка качества работы аудиторских организаций» и «внешняя оценка качества работы аудиторских организаций, аудиторов - индивидуальных предпринимателей», что, несомненно, будет способствовать улучшению качества услуг, оказываемых аудиторами, и послужит повышению статуса аудитора в обществе.

Таким образом, проведенный анализ последних изменений в правовом регулировании аудиторской деятельности в Республике Беларусь позволяет сделать вывод о том, что предлагаемые и уже принятые изменения позволят унифицировать терминологию, связанную с аудиторской деятельностью, а также повысить качество оказываемых аудиторами услуг.

Список использованных источников

1. Лемеш В.Н. Изменения в программе квалификационных экзаменов на право получения квалификационного аттестата аудитора. ИПС «Нормативка.by»: <https://normativka.by/lib/document/71705/sid/572e3f4c5b04468a8fa6dc1e13670304>. Дата доступа 15.11.2018.
2. Лемеш, В. Н. Организация контроля качества аудита в Республике Беларусь: состояние и перспективы развития. *Научные труды Белорусского государственного экономического университета* / М-во образования Респ. Беларусь, Белорусский гос. экон. ун-т ; [редкол.: В. Н. Шимов (гл. ред.) и др.]. Минск : БГЭУ, 2018. Вып. 11. С. 259-265.
3. Национальные правила аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 № 18.
4. Официальный сайт Министерства финансов Республики Беларусь http://www.minfin.gov.by/ru/auditor_activities/infogroup/. Дата доступа 15.11.2018.
5. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь 11.12.2017 № 47 «О внесении изменений и дополнений в некоторые

постановления Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам аудиторской деятельности».

6. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2018 № 14 «О некоторых вопросах проведения аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов».

7. Постановление Национального статистического комитета Республики Беларусь от 28.08.2018 № 78 «Об утверждении формы государственной статистической отчетности 1-аудит (Минфин) «Отчет о работе аудиторской организации» и указаний по ее заполнению».

8. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 04.07.2017 № 500 «О некоторых вопросах оказания аудиторами услуг по независимой оценке деятельности юридических лиц (индивидуальных предпринимателей) при их ликвидации (прекращении деятельности)».

9. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 23.12.2015 № 1080 «О реформировании системы управления государственными финансами Республики Беларусь».

10. Положение о квалификационной комиссии, утвержденное постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2018 № 14.

11. Положение о порядке приема квалификационной комиссией по аудиторской деятельности квалификационных экзаменов, утвержденное постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2018 № 14.



Поліщук Марина

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Кондрюк Леся

к.е.н, доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

За чинним законодавством заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [1].

Формування обліково-аналітичної інформації про облік праці та розрахунків заробітної плати займає одне з найважливіших об'єктів в системі бухгалтерського обліку всіх суб'єктів господарювання. Тому питання його проведення та шляхи покращення залишатимуться завжди актуальними.

Використання зарплатних карток вигідно як роботодавцю, так і працівникам. Зарплатні картки ефективні для працівників з наступних причин:

- можливість оперативного отримання заробітної плати та інших виплат у будь-який зручний час через мережу відділень банку, пунктів видачі готівки, підприємств торгівлі та сфери послуг, а також цілодобово за допомогою банкоматів банку, що обслуговує карткові рахунки;
- можливість використання банкоматів не тільки для зняття готівки, а й для оплати деяких видів послуг у режимі реального часу (зокрема, сервісу операторів стільникового зв'язку, правда, ця послуга надається не всіма банками);
- незалежність отримання грошових коштів від дня видачі заробітної плати;
- можливість зарахування інших коштів (крім зарплати);
- можливість вибору типу та виду карт міжнародних або внутрішніх платіжних систем залежно від рівня заробітної плати і потреб працівника;
- відсутність комісії за зняття готівкових грошових коштів у пунктах видачі готівки та банкоматах «свого» банку («чужий» банк зазвичай бере відсоток за зняття готівки);
- гарантія збереження і безпечного використання зароблених коштів. На відміну від готівкових коштів, втрата або крадіжка картки, а також власна неуважність значить втрату грошей; унікальний ПІН-код для отримання грошей і оплати покупок відомий тільки власнику картки;
- позбавлення від великих і незручних гаманців з купюрами;
- виняток проблем при отриманні здачі в магазинах і сервісних фірмах;
- відсутність проблем з декларуванням коштів на митниці при поїздках за кордон;

- збільшення доходу працівника за рахунок щомісячного нарахування банком відсотків на залишки коштів на карткових рахунках (правда, далеко не по всіх картах, і треба визнати, що дохід цей досить невеликий - від 0,01 до 1% річних, тому збирати гроші на зарплатній картці заради отримання додаткових сум відсотків - заняття безглузде);

- можливість безкоштовно контролювати рух і залишки своїх коштів на картковому рахунку на основі отримання виписок про стан особового рахунку в банкоматах, а при необхідності отримання повної інформації про щомісячне рух коштів по особовому рахунку - у відділенні банку, де відкрито рахунок;

- можливість використання карт як платіжного засобу для розрахунків в магазинах, для оплати різних послуг як на території Росії, так і за кордоном, а також розрахунків за товари, придбані за каталогами або поштою (в залежності від інфраструктури карткового проекту і «прив'язки» до нього підприємств торгівлі та сервісу);

- право брати участь у дисконтних програмах різних платіжних систем;

- отримання додаткових пільг і знижок, що надаються банком і торгово-сервісними компаніями, у т. ч. при отриманні позики [2].

Для роботодавця переваги перерахування зарплати «на картки» полягають у наступному:

- скорочення обсягів готівково-грошового обороту;

- відсутність необхідності забезпечувати безпеку отримання, доставки та зберігання готівки;

- зниження витрат на отримання та перевезення готівки;

- отримання заробітної плати працівниками в режимі самообслуговування через мережу банкоматів, пунктів видачі готівки і підприємств торгівлі та сфери послуг;

- перерахування на карткові рахунки абсолютно всіх грошових виплат - зарплати, виплат соціального характеру та інших виплат;

- полегшення роботи бухгалтерії і значне скорочення обсягів касових операцій;

- вивільнення працівників бухгалтерії, обслуговуючих процедуру видачі заробітної плати, і спрямування їх на вирішення інших облікових завдань;

- відсутність проблем, пов'язаних з дотриманням обмежень на ліміт каси і з депонуванням незатребуваних грошових коштів;

- усунення пікових навантажень у дні видачі заробітної плати і, як наслідок, порушення ділового ритму компанії;

- забезпечення повної конфіденційності інформації про зарплату і високої диференціації виплат залежно від професійної кваліфікації працівників. Працівники не підписують платіжні відомості і тому не можуть знати розміри зарплат своїх колег. Інформація про те, яку суму отримав той чи інший працівник, стає банківською таємницею;

- оперативна (одним платіжним дорученням на переказ загальної суми зарплати з використанням реєстру) виплата заробітної плати працівникам, що

особливо актуально для організацій зі складною розгалуженою регіональною мережею [2, 3].

Використання пластикових зарплатних карток певною мірою знімає питання індексації депоновано заробітної плати.

На рисунку 1 розглянемо механізм виплати заробітної плати за безготівковими платіжними картками.

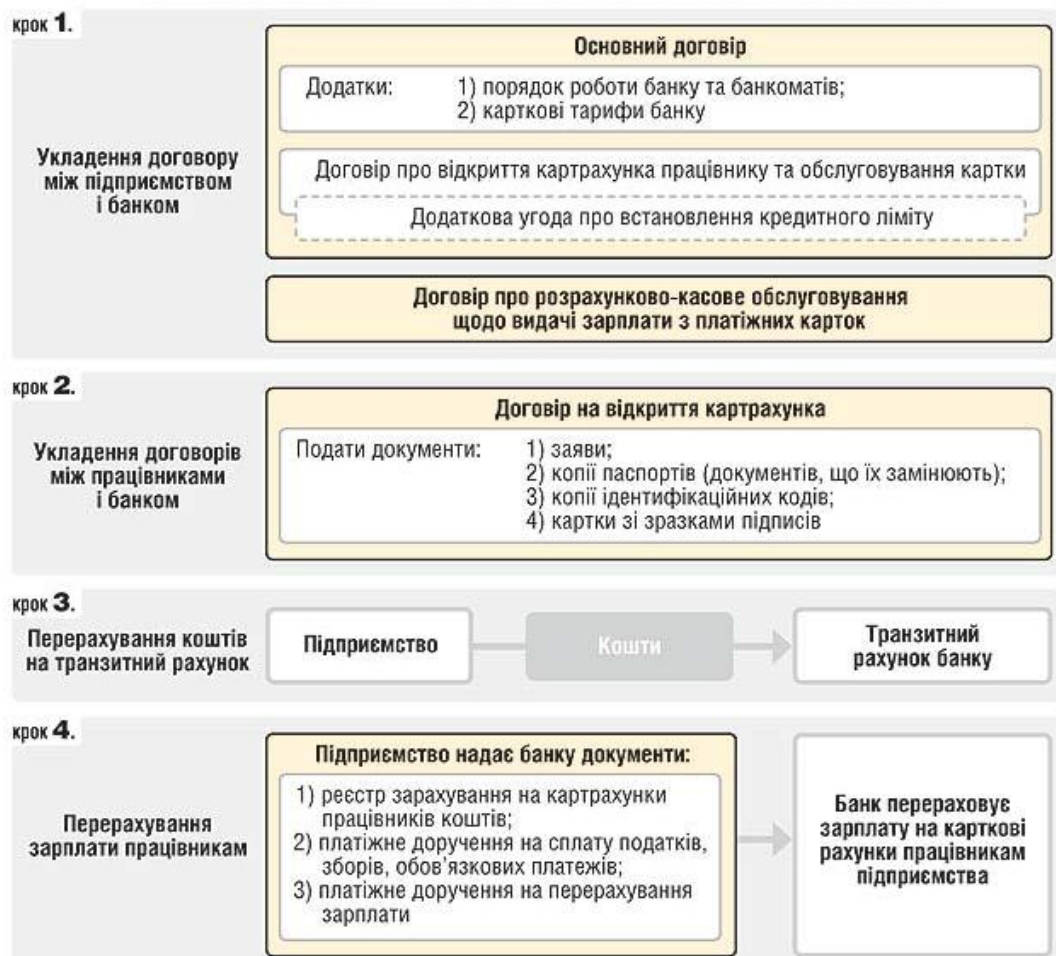


Рис. 1. Механізм виплати заробітної плати за безготівковими платіжними картками

Джерело:[3]

Важливого значення набуває також дотримання соціальних стандартів в обліку заробітної плати працівників, тому потребує заходів з посилення контролю за відповідними операціями.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про оплату праці» № 108/95-Ввід 24 березня 1995 року. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>
2. Введення зарплатних карток в організації. Сайт національного союзу кадровиків URL. : <http://www.kadrovik.ru/modules.php?op=modload&>

name=News&file=article&sid=10334

3. Два способи виплати заробітної плати. *Дебет-кредит*. URL : <http://dtkt.com.ua/show/1cid02677.html> (дата звернення : 11.10.2018).

4. Кондрюк Л.В. Фінансовий облік : навчальний посібник. Кам'янець-Подільський: ПП "Медобори-2006", 2011. 320 с.

5. Кондрюк Л.В., Дуганець Н.В., Зазуляк А.В. Проблемні питання строків здачі авансових коштів у касу. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2014. № 2. С.70–74.

6. Дудко М., Семенишена Н. Підходи до трактування поняття «Поточні зобов'язання». *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки*: матеріали ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 02 грудня 2017 р). Луцьк : РВВ Луцький національний технічний університет. 2017. С. 80-83.

7. Мельничук О.В., Кучер В. Підвищення соціальних гарантій та їх вплив на зростання фіскального ефекту. *Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України*: Тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (1 квітня, Луцьк). Луцьк: Редакційно-видавничий відділ ЛНТУ. Випуск 12. Ч. 1. 2017.

8. Кондрюк Л.В. Соціальна функція обліку. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки* : У II частинах / Міністерство освіти і науки України, Черкас. держ. технол. ун.-т. Черкаси : ЧДТУ, 2011. Випуск 28, Частина II. С. 49–51.

9. Кондрюк Л., Беженар. І. Проблемні питання фінансової звітності при прийнятті управлінських рішень. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету*. 2008. Випуск 16, Том 3. С. 468–471.

10. Семенишена Н., Радченко О. Інституції сфери обліку бюджетного фінансування сільського господарства. *Організаційно-правові форми агропромислових формувань: стан, перспективи та вплив на розвиток сільських територій : Формування ринкової економіки : збірник наукових праць : спец. Випуск*. 2011. С. 477–485.



Сидорак Надія
аспірантка

Науковий керівник: Кондрюк Л. В., к.е.н., доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО ВИТРАТИ НА РЕМОНТ І ПОЛІПШЕННЯ В УПРАВЛІННІ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Ефективне управління основними засобами передбачає підтримання у робочому стані таких активів, тому підприємства здійснюють їх ремонти та поліпшення. Формування необхідного обсягу обліково-аналітичної інформації про проведені роботи потребує відповідного відображення в системі бухгалтерського обліку підприємства.

При плануванні витрат на ремонт та поліпшення основних засобів та фактичному відображенні вартості понесених витрат в обліку, слід врахувати вплив зазначених заходів на збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта основних засобів.

При цьому, понесені витрати можуть відноситись до поточного ремонту або ж до капітальних поліпшень об'єкта що має істотний вплив на управління витратами на виробництво або ж капітальні інвестиції та залежить від обсягу понесених витрат.

У п. 14 Положенні (стандарті) основних засобів 7 «Основні засоби» передбачено що первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), та призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта. Витрати, які здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включаються до складу витрат [1].

У п. 29 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів передбачено рішення про характер і ознаки здійснюваних суб'єктом державного сектору робіт, тобто, чи спрямовані вони на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) об'єкта, що приведе у майбутньому до збільшення економічних вигод, чи здійснюються вони для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, приймається керівником суб'єкта державного сектору з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат [2].

У нормативно-обліковому законодавстві України немає чіткого визначення поняття «ремонт», «технічне обслуговування», та «поліпшення основних засобів». Також у нормативно-правових актах, які ми розглянули є розбіжності й у переліку видів таких робіт, що ускладнює обліковий процес вартості поліпшених основних засобів.

У Податковому кодексі України дослідивши норм щодо трактування зазначених понять «ремонт», «технічне обслуговування», та «поліпшення основних засобів» не наведено.

У п. 138. 2 ПКУ зазначено, що на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі продажу такого об'єкта не виробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу" [3].

У п. 138.2 ПКУ йдеться тільки про **продаж** таких ОЗ. Свій вплив поліпшення не виробничих об'єктів ОЗ, що зумовлюють збільшення майбутніх економічних вигід від використання таких об'єктів, здійснять і на «амортизаційні» різниці. Причому саме **поліпшення**. Заходи з підтримки об'єкта ОЗ у робочому стані жодної ролі в «амортизаційних» різницях не відіграють. Річ у тому, що витрати, які капіталізуються, на поліпшення об'єктів ОЗ у бухгалтерському обліку збільшують первісну вартість поліпшуваного об'єкта (див. с. 68). Отже, після здійснених «поліпшувальних» заходів амортизацію нараховують уже виходячи з нової вартості об'єкта, що включає такі поліпшення [5].

Види поліпшення основних засобів які перелічені в податковому законодавстві, постає завдання у визначенні «поліпшення основних засобів». На нашу думку потрібно визначити які витрати відносять до витрат на поліпшення основних засобів, та визначити операції поліпшення з іншими операціями, передусім з технічного обслуговування та експлуатації.

Тому, ми вважаємо що перш ніж відобразити операції з ремонту або поліпшення основних засобів в бухгалтерському або податковому обліку, необхідно переконатись у тому, що це саме операція з поліпшення або ремонту основних засобів, а не витрати з експлуатації та утримання основних засобів.

В п. 12 МСБО 16 «Основні засоби», витрати на щоденне обслуговування об'єкта, як правило, - це витрати на заробітну плату та витратні матеріали, а також це можуть бути витрати на незначні деталі. Призначення цих видатків часто визначають як «ремонти та технічне обслуговування» об'єкта основних засобів. В п. 13 МСБО 16 «Основні засоби» суб'єкт господарювання визнає в балансовій вартості об'єкта основних засобів собівартість замінюваної частини такого об'єкта, коли витрати понесені, якщо задовольняються критерії визнання. Балансову вартість тих частин, що їх замінюють, припиняють визнавати відповідно до положень про припинення визнання МСБО 16 [4].

Ремон та поліпшень основних засобів, які регулюють порядок відображення у бухгалтерському (фінансовому) обліку норми П(С)БО 7 «Основні засоби», загалом не суперечать положенням МСБО 16 «Основні засоби». Однак, термін «поліпшення об'єкта» взагалі не згадується в МСБО 16 «Основні засоби» на відміну від П(С)БО 7 «Основні засоби» і, відповідно не підтверджує перелік заходів, які вважаються поліпшенням основних засобів.

Відповідно до додіючих нормативно-законодавчих документів, у таблиці 1 наведено перелік їх видів.

Таблиця 1

Види поліпшення основних засобів в нормативно-законодавчих документах

Нормативні акти	Види
П(С)БО 7 «Основні засоби»	– модернізація;
	– модифікація;
	– добудова;
	– дообладнання;
	– реконструкція;
	– інші види поліпшення.
Податковий кодекс України	– поточний ремонт;
	– капітальний ремонт;
	– модернізація;
	– реконструкція;
	– інші види поліпшення.
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів	– модернізація;
	– модифікація;
	– добудова;
	– дообладнання;
	– реконструкція.

Для поліпшення основних засобів потрібно: покращити нормативно-правові акти в контексті тлумачення терміну «поліпшення основних засобів» та переліку видів витрат, що входять до їх складу.

Питання відображення в обліку витрат на ремонти та поліпшення основних засобів є достатньо складним і багатограним, а тому потребує подальшого наукового дослідження. Адже ефективність управління основними засобами залежить від вартості об'єктів дослідження.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського 7 «Основні засоби». Наказ Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000р. URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів. Наказ Міністерства фінансів України від 23 січня 2015 року № 11. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15>

3. Податковий кодекс України / Верховна Рада України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014
5. Ворная Наталія. Поліпшення і ремонт основних засобів / Журналу «Податки та бухгалтерський облік». 2017. № 94. URL : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/november/issue-94/article-32190.html>
6. Кондрюк Л.В. Соціальна функція обліку. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки : У II частинах / Міністерство освіти і науки України, Черкас. держ. технол. ун.-т. Черкаси : ЧДТУ, 2011. Випуск 28, Частина II. С. 49–51.*
7. Кондрюк Л.В., Корінько М.Д. Підходи до обліку амортизації основних засобів за податковим кодексом України. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації : Збірник наукових праць. Київ : Медіа Консалтинг, 2011. Вип. 1(6). С. 336–347.*
8. Кондрюк Л., Беженар. І. Проблемні питання фінансової звітності при прийнятті управлінських рішень. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. 2008. Випуск 16, Том 3. С. 468–471.*
9. Кондрюк Л., Сидорак Н. Напрями покращення обліку амортизації основних засобів. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит в управлінні економічними процесами світової і національної економіки: сучасний стан та перспективи : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 11 грудня 2015 року (ПДАТУ, м. Кам'янець-Подільський). Тернопіль: Крок, 2015. С. 65–68.*



СЕКЦІЯ 4

Формування професійної компетентності фахівців
в галузі бухгалтерського обліку й оподаткування

SECTION 4

Formation of professional competence of experts in
accounting and taxation

СЕКЦІЯ 4

ФОРМУВАННЯ ПРОФЕСІЙНОЇ КОМПЕТЕНТНОСТІ ФАХІВЦІВ В
ГАЛУЗІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ Й ОПОДАТКУВАННЯ

SECTION 4

FORMATION OF PROFESSIONAL COMPETENCE OF EXPERTS
IN ACCOUNTING AND TAXATION

Kobyletska Mariia

1st year student, majoring in
“Accounting and Taxation”

Chaikovska Olga

PhD in Philological Sciences

State Agrarian and Engineering University in Podilya
Kamianets-Podilskyi

CERTIFICATION OF SPECIALISTS IN ACCOUNTING

Accounting certification around the world is an important part of this profession (and in many highly-developed countries is compulsory for practicing accountants), due to the increased social responsibility in this professional field.

CAP/CIPA international program is being implemented in Ukraine nowadays. The CIPA program is a Russian-language program of international certification of professional accountants. The title of the program is the reduction of the English-language title of the Certificate (CIPA), that is Certified International Professional Accountant. The CAP / CIPA certificate holders are entitled to add the name of the certificate to their signature, which is in line with international practice. All CAP / CIPA examinations are in Russian. While Taxes and Law can be written in Ukrainian.

The secret of the popularity and prestige of the program is that all stages are separated. The training is conducted by training centers throughout Ukraine, and examinations are independent experts. Certificates are issued by professional associations to their members. Such a distributed system is the key to independent validation of professional skills and competencies of a specialist.

The CIPA program was arranged by the International Council of Certified Accountants and Auditors (MRSBA) in 2001 with the assistance of the United States Agency for International Development (USAID). Our country is represented in

MRSBA by the Federation of Professional Accountants and Auditors of Ukraine (FPBAU). Moreover, there are 13 trade union organizations in 7 countries: Ukraine, Russia, Moldova, Kazakhstan, Kyrgyzstan, Tajikistan and Uzbekistan. The program has two qualification levels: CAP and CIPA. The holders of the CAP / CIPA certificates have the right to add the name of the certificate to their signature, which is in line with international practice.

CIPA certification includes two qualification levels - CAP and CIPA:

- CAP (Certified Accounting Practitioner) is able to maintain an accounting system at the enterprise and compile all major reports, including tax returns. Appearance of the certificate of CAP is shown in Im. 1.



Im. 1. Certificate Accountant Practice (CPA)

- CIPA (Certified International Professional Accountant) shows that an accountant is able to apply professional judgment to financial management issues and take part in making managerial decisions. The CIPA program consists of three components: studying (non-mandatory), examinations and certification. It complies with the International Education Guidelines (IE) of the International Federation of Accountants (IFAC) and uses the curriculum developed by the Working Group on Accounting and Reporting at the United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD / ISAR).

Ukrainian accountants are also able to obtain a CIMA certificate. **CIMA** (Privileged Institute of Management Accounting) - The privileged Institute of Management Accountants was founded in 1919 in the UK. Today, the Institute of CIMA has more than 158.0 thousand members and students in 161 countries of the world, including Ukraine. The main profile of this on-study program is strategic management accounting. The benefits of CIMA certificate in comparison with the certificates of SAR / CIPA are as follows:

СЕКЦІЯ 4

Формування професійної компетентності фахівців
в галузі бухгалтерського обліку й оподаткування

SECTION 4

Formation of professional competence of experts in
accounting and taxation

- Many years of experience of the institute of CIMA in the field of training specialists in management accounting is recognized among foreign (especially European) employers;

- interest of Ukrainian employers who intend to conduct exchange and other operations on the European market (access to the London Stock Exchange).

The comparative characteristics of the certificates of the CAP / CIPA and CIMA and the basic requirements for their receipt are given in the table 1.

Table 1

Comparison of certificates of CAP / CIPA and CIMA

Criterion comparison	CAP/CIPA	CIMA
Profile	<i>Accounting</i>	<i>Strategic management accounting</i>
Qualifying level	<u>CAP level</u> – Certified Accounting Practitioner. This certificate is not yet considered professional and is a mandatory requirement for obtaining a professional certificate. <u>CIPA level</u> – Certified International Professional Accountant.	Level of CIMA Certification in Accounting (CIMA Certificate in Business Accounting). This certificate is not yet considered professional and is a must for obtaining a professional certificate. Professional qualification level of CIMA: - Managerial level; - Strategic level; - Test of Professional Competence in Management Accounting, TOPCIMA.
Language of Exams	Russian	English
Number of exams	<u>CAP level</u> - 3 exams; <u>CIPA level</u> - 5 additional exams. Total - 8 exams	<u>Level of certificate of CIMA accounting</u> - 5 examinations; <u>Managerial level</u> - additional 6 exams; <u>Strategic level</u> - additional 3 exams; <u>TORSIMA level</u> - additional 1 exam. Total - 15 exams
Contents of exams	<u>CAP level</u> : - Financial Accounting; - Managerial Accounting; - Taxes and Law. <u>CIPA level</u> (optional): - Financial Accounting-2; - Management Accounting-2; - Finance; - Audit; - Management Information Technology.	<u>Level of certificate of CIMA accounting</u> : - Fundamentals of Management Accounting; - Fundamentals of Financial Accounting; - Fundamentals of Business Mathematics; - Fundamentals of Business Economics; - Fundamentals of Ethics, Corporate Governance and Business Law. <u>Management level</u> (optional): - Management Accounting Performance Evaluation; - Management Accounting Decision

		Management; - Organizational Management and Information Systems; - Integrated Management; - Financial Accounting and Tax Principles; - Financial Analysis. <u>Strategic level</u> (optional): - Management Accounting Risk and Control Strategy; - Management Accounting Business Strategy; - Management Accounting Financial Strategy. <u>TOPCIMA level</u> (optional): - professional compliance test.
Requirements to work experience	<u>CAP level</u> - a proven work experience in positions requiring knowledge of accounting, at least 1 year; <u>CIPA level</u> - certified work experience in positions requiring knowledge of accounting, not less than 3 years in the presence of higher professional education.	<u>The level of the CIMA certificate on registration</u> - does not require proof of work experience (you can begin to take exams of this level as a student of higher education). <u>The level of professional qualifications</u> - a confirmed work experience in positions requiring knowledge of management accounting, not less than 3 years
Requirements for membership in professional organization	The candidate must receive a recommendation from a professional organization, a member of the Eurasian Council of Certified Accountants and Auditors (ECCAA). To do this, he must become a member of one of the professional organizations that is a member of the ECCAA. The CAP / CIRA Certificate in Ukraine has the right to issue 4 professional associations - members of the ECCAA to their members on the basis of the CIPA examinations compiled in the Examination Network: - Ukrainian Association of Certified Accountants and Auditors (UACAA) (current member); - Federation of Professional Accountants and Auditors of Ukraine (FPAAU) (current member);	The candidate must be a member of the Institute of CIMA.

The changes almost in all spheres of life in Ukraine as soon as our country became the member of EU are aimed, primarily, at having competitive and qualified

specialists in our country. That is why different certified programs and trainings are the key to successful career.

References

1. CAP / CIPA in Ukraine: Certification.[Electronic resource]. Available at: <http://capcipa.ua/ua/certification>
2. CIMA [Electronic resource]. Available at: <https://www.cimaglobal.com/>
3. Кобилецька М., Чайковська О. Information technology outsourcing / *Сучасні інформаційні технології в суспільстві, науці та освіті*: Матеріали Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції молодих вчених та здобувачів вищої освіти (15 листопада 2018 року), 2018. С. 39-44.
4. Chaikovska O. How webinars work to engage and motivate teachers towards success. *International Scientific conference devoted to 26th anniversary of Comrat University* [«Science, Education and Culture»], (Moldova, February 10, 2017) / Ministry of Education of Moldova. Comrat: Comrat university publishing, 2017. P. 238-240.
5. Chaikovska O., Rudyk V. International experience of retirement insurance and its implementation in Ukraine. *Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv, Economics*, 2017; 2 (191). P. 32-37.



СЕКЦІЯ 5
ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ
СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

SECTION 5
PROBLEMS OF TAXATION
OF BUSINESS ENTITIES

Бойко Людмила

к.е.н., доцент

Панченко Ірина

магістр

Херсонський національний технічний університет

м. Херсон

ОПОДАТКУВАННЯ СІМЕЙНИХ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

За офіційними даними, господарства населення в Україні оперують значними обсягами площ земель сільськогосподарського призначення – майже 16 млн. га. З них понад 80% становлять землі товарного призначення – надані для ведення товарного сільгоспвиробництва або особистого селянського господарства. Виникає необхідність «узаконоення» діяльності високотоварних господарств населення, для яких виробництво та продаж сільгосппродукції є основним видом економічної активності.

З цією метою в 2016 року внаслідок змін до закону України «Про фермерські господарства» [1] особистим селянським господарствам надали можливість створювати сімейні фермерські господарства не тільки зі статусом юридичної особи, а і фізичної особи – підприємця. Станом на 1 січня 2018 року в Україні налічувалося вже 45 035 фермерських господарств, тоді як за аналогічний період минулого року їх було 44 409. Тобто, протягом 2017 року кількість фермерських господарств в нашій країні зросла на 2% (або на 626 господарств).

Від вибору правового статусу сімейного фермерського господарства до серпня 2018 року залежала система його оподаткування. Тільки фермерським господарствам – юридичним особам надавалась можливість перебувати у складі платників єдиного податку 4 групи [2]. Найбільшими обтяженнями для фермерських господарств, створених на базі реєстрації фізичної особи –

підприємця, поряд із неможливістю використання 4 групи єдиного податку, була обов'язкова сплата єдиного соціального внеску. Зазначені законодавчі прогалини фактично унеможливили діяльність високотоварних господарств населення в рамках правового поля. Це негативно позначилось на дохідній базі місцевих бюджетів.

Постала нагальна потреба в удосконаленні норм податкового законодавства в частині регулювання діяльності сімейних фермерських господарств зі статусом фізичної особи-підприємця.

Вирішив зазначену проблему прийнятий в липні 2018 року закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо стимулювання утворення та діяльності сімейних фермерських господарств» [3], який надав певні податкові преференції сімейним фермерським господарствам.

Законом передбачено забезпечити можливість для мешканців села легалізувати свою діяльність у формі підприємницької діяльності фізичних осіб - підприємців, які організували сімейне фермерське господарство, перебувати у складі платників єдиного податку четвертої групи, за умови відповідності сукупності таких критеріїв:

- здійснення діяльності виключно в межах фермерського господарства;
- зайняття виключно виробництвом сільськогосподарської продукції, її переробкою та постачанням;
- здійснення господарської діяльності (крім постачання) за місцем податкової адреси;
- не використання праці найманих осіб;
- членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени сім'ї цієї особи;
- площа сільськогосподарських угідь у власності та/або користуванні, земель водного фонду у користуванні членів фермерського господарства становить не менш як 2 гектари, але не більш як 20 гектарів.

Крім того, законом також встановлено пільговий порядок сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування для усіх членів сімейного фермерського господарства (табл.1).

Таблиця 1

Розмір ЄСВ для членів сімейного фермерського господарства [3]

Роки	ЄСВ до сплати членами СФГ	Доплата ЄСВ державою
перший рік	0,1 мінімального страхового внеску	0,9 мінімального страхового внеску
другий рік	0,2 мін. страхового внеску	0,8 мін. страхового внеску
третій рік	0,3 мін. страхового внеску	0,7 мін. страхового внеску
четвертий рік	0,4 мін. страхового внеску	0,6 мін. страхового внеску
п'ятий рік	0,5 мін. страхового внеску	0,5 мін. страхового внеску
шостий рік	0,6 мін. страхового внеску	0,4 мін. страхового внеску
сьомий рік	0,7 мін. страхового внеску	0,3 мін. страхового внеску
восьмий рік	0,8 мін. страхового внеску	0,2 мін. страхового внеску
дев'ятий та десятий роки	0,9 мін. страхового внеску	0,1 мін. страхового внеску

Доплата ЄСВ до рівня мінімального страхового внеску на користь застрахованих осіб протягом десяти років надається в рамках додаткової державної фінансової підтримки сімейних фермерських господарств.

Крім того, сімейні фермерські господарства, створені на базі реєстрації фізичної особи-підприємця, були звільнені від сплати таких податків:

- податку на доходи фізичних осіб у частині доходів, отриманих від підприємницької діяльності;
- земельного податку стосовно земельних ділянок, які використовуються для сільськогосподарського виробництва;
- рентної плати за спеціальне використання води.

Пом'якшення податкового клімату для сімейних фермерських господарств зі статусом реєстрації фізичної особи-підприємця буде сприяти вирішенню економічних і соціальних проблем на селі, таких як легалізація підприємницької діяльності, скорочення міграції та покращення зайнятості на ринку праці, соціальної захищеності сільського населення, збільшення доходної частини місцевих бюджетів, розвиток соціальної інфраструктури і інвестиційної привабливості села.

Список використаних джерел

1. Про фермерське господарство: Закон України від 19.06.2003 р. № 973–IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15> (дата звернення: 01.11.2018).
2. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 01.11.2018).
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо стимулювання утворення та діяльності сімейних фермерських господарств: Закон України від 10.07.2018 р. № 2497-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2497-19> (дата звернення: 01.11.2018).



Савченко Тетяна

аспірантка

Науковий керівник: Герасименко Т.О., к.е.н., доцент

Львівський торговельно-економічний університет

м. Львів

ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ ПДВ У ТУРОПЕРАТОРІВ

Податок на додану вартість є одним із основних джерел наповнення Державного бюджету України. Обсяг надходжень податку на додану вартість із урахуванням бюджетного відшкодування за 2017 рік порівняно з попереднім збільшився на 33,3% і сягнув 314 млрд. грн. Частка податку у ВВП впродовж 2014–2017 років збільшилась з 8,8% до 10,5% [2]. Обсяг надходжень податку на додану вартість у 2018 році прогнозують у сумі 383,7 млрд. грн. Вагома частка у наповненні Державного бюджету України за рахунок надходжень податку на додану вартість належить суб'єктам туристичної діяльності.

Обов'язковій реєстрації платниками ПДВ підлягають суб'єкти туристичної діяльності, у яких загальна сума операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі впродовж останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн. грн (без урахування ПДВ).

Для туроператорів встановлені спеціальні правила оподаткування туристичних послуг, які регулюються статтею 207 Податкового кодексу України [3]. Даною статтею передбачено, що базою оподаткування є винагорода незалежно від місця споживання (отримання) туристичного продукту на території України чи за її межами. Винагороду розраховують як різницю між вартістю туристичного продукту і понесеними витратами на його придбання (створення). Причому розмір винагороди визначають за кожним окремим договором.

Для туроператорів діють спеціальні правила щодо визначення дати нарахування зобов'язань із ПДВ. Зокрема, на дату отримання авансу податкове зобов'язання не виникає. Датою його виникнення є дата надання туристичних послуг, які входять до складу туристичного продукту. Відповідно, про фактичне надання туристичних послуг можна стверджувати тільки після закінчення туру. Документом, що підтверджує надання всіх туристичних послуг, які входять до складу туристичного продукту, є акт виконаних робіт. Проте, на практиці акти виконаних робіт, як правило, не складають, а замінюють бухгалтерськими довідками. Відповідно, бухгалтерські довідки слугують документами, на підставі яких здійснюють нарахування податкових зобов'язань із ПДВ, і складають податкові накладні. Варто зазначити, що в податкових накладних відображають суму винагороди, яку отримав туроператор, а не ціну реалізації туристичного продукту.

Для коректного відображення податкового кредиту необхідно чітко формувати собівартість туристичного продукту. Собівартість туристичного продукту формують витрати, які безпосередньо пов'язані з його придбанням і створенням, а саме витрати: послуг розміщення; харчування та напоїв; послуг пасажирського транспорту; екскурсійного обслуговування; послуг у сфері культури; рекреації та інших видів дозвілля; страхування; ін. Перелік характерних туристичних послуг та товарів у відповідності до Державного класифікатора продукції і послуг України наведений у статті 2.7 Методики розрахунку обсягів туристичної діяльності [1].

В залежності від того, чи входять витрати до складу собівартості туристичного продукту, залежить їх включення до податкового кредиту. Зокрема, якщо витрати входять до собівартості туристичного продукту, їх не включають до суми податкового кредиту, і не відображають у податковій декларації з ПДВ. Це обумовлено тим, що такі витрати зменшують базу нарахування ПДВ (оскільки їх віднімають від величини доходу) у момент визначення винагороди за окремою реалізацією туристичного продукту. Водночас, необхідно зауважити, що всі витрати, які здійснені в іноземній валюті, перераховують за курсом НБУ за датою першої події (перерахунку авансу чи фактичного отримання туристичної послуги).

Таким чином, специфіка надання туристичних послуг та особливості формування собівартості туристичних продуктів обумовили встановлення окремих правил нарахування податку на додану вартість у туроператорів, яких необхідно дотримуватися задля визначення реальної суми, яка підлягає сплаті до державного бюджету.

Список використаних джерел

1. Методики розрахунку обсягів туристичної діяльності. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1128-03> (дата звернення 11.10.2018).
2. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/zvit.pdf> (дата звернення 11.10.2018).
3. Податковий кодекс України. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 11.10.2018).



СЕКЦІЯ 6
ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ОРГАНІЗАЦІЇ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ І
АУДИТУ

SECTION 6
INFORMATION TECHNOLOGIES IN ACCOUNTING,

Мозолюк Ірина

здобувач

Кондрюк Л.В.

к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

**ОРГАНІЗАЦІЯ І КОНТРОЛЬ РУХУ ГРОШОВИХ
КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ**

Грошові кошти є важливою складовою функціонування юридичної особи, зокрема, військової частини. Власне, діяльність військової частини передбачає постійний рух грошових коштів, цим визначається їх важливість як основний ресурс та поповнююча складова активів, оскільки вони є найбільш ліквідними активами. Ліквідність забезпечується тим, що вони здатні виконати зобов'язання будь-якого виду, тобто для погашення зобов'язань не потрібно тривалого часу. Наявність грошових коштів дозволяє своєчасно виконати свої зобов'язання перед кредиторами, бюджетом, персоналом [1, с. 21-24].

Оскільки грошові кошти є найбільш ліквідними активами та обмеженими ресурсами, то успішне функціонування частини багато в чому визначається здатністю фінансових служб та керівного складу раціонально розподіляти і витрачати кошти, саме тому організація руху є досить важливим питанням під час контролю операцій над ними.

Вагомий внесок у вирішення окремих проблем, пов'язаних з розробкою методологічних, організаційних, інформаційних аспектів розвитку обліку грошових коштів, у дослідження теоретичних і практичних аспектів інформаційного забезпечення управління діяльністю сільськогосподарських підприємств здійснили такі вчені-економісти, як: І. О. Бланк, Ф. Ф. Бутинець,

Г.Г. Кірейцев, В. В. Ковальов, Н. М. Малюга, Є. В. Мних, Л.В. Нападовська, О.М. Петрук, В. К. Савчук, В. В. Сопко, П.Л. Сук та інші.

Бухгалтерський облік в установах всіх форм власності ведеться безперервно з першого дня реєстрації підприємства, установи, організації до моменту її ліквідації. Єдиною валютою для ведення бухгалтерського обліку являється грошова одиниця України – гривня.

Відповідно до Міжнародного стандарту фінансової звітності 7 “Звіти про рух грошових коштів” грошові кошти включають готівку в касі та на поточних банківських рахунках установи [2].

Основними завданнями організації обліку грошових коштів можна вважати: 1) реалізація умов для збереження готівки в касі і на рахунках частини; 2) чітке і неухильне дотримання правил документального оформлення операцій, пов'язаних з рухом грошових коштів; 3) своєчасність та повнота оприбуткування в касі отриманої готівки; 4) контроль за дотриманням касової дисципліни при здійсненні касових операцій; 5) цільове використання грошових коштів з поточних рахунків; 6) дотримання ліміту готівки в касі; 7) проведення інвентаризації грошових коштів та відображення результатів інвентаризації на рахунках бухгалтерського обліку.

У військових частинах виділяють наступні проблеми організації та контролю обліку грошових коштів: правильність їх відображення у фінансовій звітності; організація контролю за процесом збереження та використання грошових коштів на рахунках та в касі; інформаційне забезпечення ведення обліку грошових коштів; повнота та своєчасність відображення операцій з грошовими коштами у системі обліку з подальшим контролем по виписках банку по рахунках та касовими документами.

У процесі здійснення платежів за товари та послуги, важливу роль має швидкість здійснення операцій. Установам, які мають значні грошові обороти актуально володіти достовірною інформацією щодо залишку грошових коштів на рахунках у будь-який період часу. Тому використання банківських інформаційних продуктів значно прискорює інформаційний потік.

Облік, аналіз та контроль грошових розрахунків потребують удосконалення в практичних аспектах, які повинні базуватися на таких основних принципах: 1) безготівкові розрахунки здійснюються через банк шляхом перерахування коштів з рахунку платника на рахунок одержувача коштів; 2) кошти повинні обов'язково зберігатися в банках (за винятком залишків готівки в касі); 3) банк приймає розрахункові документи до виконання в межах наявних коштів на рахунку клієнта; 4) розрахунково-касове обслуговування своїх клієнтів здійснюється банком на договірній основі; 5) установи самостійно обирають форми розрахунків, які вказують при укладенні договорів; 6) кошти з рахунку клієнта списують за розпорядженням його власника, крім окремих випадків, передбачених законодавством, або за допомогою систем дистанційного доступу до рахунків. Організація належного контролю за процесом збереження та використання грошових коштів дозволяє

зменшити масштаби використання готівки установами, що спрощує та прискорює розрахунки за товари та послуги.

Основним способом реалізувати це наразі є використання інтернет банкінгу, який передбачає швидкий та зручний доступ до рахунків військової частини з будь-якого комп'ютера за наявності одного або кількох електронно-цифрових підписів та дистрибутиву клієнт-банка. Використання даних технічних засобів реалізовується банками на договірній основі із оплатою за послуги інтернет банкінгу. Веб-банкінг забезпечує постійний контроль з боку банку за правильністю заповнення платіжних реквізитів та призначенням платежу, що забезпечується двостороннім зв'язком між банківською установою та керівництвом військової частини. Також додатково, за умови здійснення платежів на значні суми, відбувається контроль з боку банку за списанням коштів із рахунку клієнта з метою нівелювання можливості здійснити несанкціоноване списання коштів із рахунків. Підключення послуги смс-інформування по руху коштів на поточному рахунку додатково забезпечує безперервний контроль за витратами та надходженнями. Усе це допомагає військовим частинам та іншим установам контролювати рух грошових коштів на рахунках та мінімізувати можливість незаконного чи нецільового їх списання. Додатковий контроль за рухом коштів здійснюється за рахунок надання банківською установою випискою за певний період з подальшим її порівнянням із даними установи на предмет розбіжностей. Наявність розбіжностей потребує додаткового аналізу з метою виявлення причин, покарання винних та уникнення подібних випадків у майбутньому.

Отже, можна зробити висновок, що контроль за рухом грошових коштів є актуальним і важливим для будь-яких організацій, адже від достовірності, правдивості та об'єктивності обліку залежить господарська діяльність установ. Організація належної системи контролю за бухгалтерським обліком грошових коштів передбачає правильність здійснення та відображення всіх етапів їх руху, починаючи з нормативно-правових вимог, заповнення первинних документів, узагальнення та систематизації інформації в регістрах і завершуючи складанням звітності.

Список використаних джерел

1. Сук П. Л. Формування облікової політики. *Теорія мікро-макроекономіки*. 2005. № 19. С. 21–24.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 (МСБО 7) «Звіт про рух грошових коштів».
3. Кондрюк Л., Беженар. І. Проблемні питання фінансової звітності при прийнятті управлінських рішень. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету*. 2008. Випуск 16, Том 3. С. 468–471.



Тимофійчук Павло
студент магістратури
Кондрюк Леся

к.е.н, доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ДО ПИТАННЯ АВТОМАТИЗАЦІЇ ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТИ

У Податковому кодексі передбачено, що більшість підприємств виступають податковими агентами своїх працівників: проводять облік нарахування, утримання та перерахунки податків із заробітної плати та подають відповідну звітність до фіскальних органів України [1].

Розвиток сучасних продуктів з автоматизації обліку і звітності супроводжується низкою питань щодо візування та зберігання документів.

З прийняттям нового Цивільного кодексу України від 16.01.2003 р. за №435-IV та Законів України “Про електронні документи та електронний документообіг” від 22.05.2003 р. за №851-VI та “Про електронний цифровий підпис” від 22.05.2003 р. За №852-VI, які введені в дію з 1 січня 2004 року, “безпаперова бухгалтерія” може стати реальністю. Тобто, цими нормативними актами врегульовані правові основи для застосування електронних документів у цивільних правовідносинах. Закон “Про електронні документи та електронний документообіг” встановлює основні організаційно-правові засади електронного документообігу та використання електронних документів [2].

Але електронний документ (як і паперовий) повинен бути підписаний відповідальними за його складання особами, а також (в більшості випадків) мати печатку, інакше електронний документ не буде мати юридичної сили. Застосування перетворених у цифрову форму власноручного підпису і печатки не вирішує проблеми ідентифікації осіб, що підписали документ, так як такий документ легко фальсифікувати (змінити дані в реквізитах, скопіювати або сканувати підписи і печатку тощо). Проблема законодавчо врегульованої ідентифікації була основним гальмом в широкому використанні електронних документів в Україні. Тому застосування електронного цифрового підпису відповідно до Закону України “Про електронний цифровий підпис” є дуже прогресивним кроком [3].

Питання подання електронної звітності про розмір заробітної плати та суми податків утриманих із неї супроводжується як перевагами так і недоліками.

Мельничук О.В відзначає: «застосування електронної форми подання звітності до органів державної податкової служби має багато переваг: економить час платників, спрощує процедуру подання звітності, обмежує вплив працівників інспекцій на формування показників звітності. Проте, невисокий рівень програмного забезпечення призводить до непередбачуваних фактів

неприйняття звітності, наслідком яких є застосування фінансових санкцій для платників». Так, автор наводить приклад: «Результатом підтвердження звітних форм до органів податкової служби є одержання квитанцій. Перша квитанція засвідчує факт доставки звітності та її збереження на центральному рівні, а друга – факт її прийняття. Квитанції повинні надходити в день надсилання звітності протягом нетривалого часу. Проте, при поданні звітності в останні терміни, квитанції надходять із великим запізненням. Досить часто, як свідчить практика, у другій квитанції може бути інформація, що звіт не прийнятий, а про це платник може дізнатись лише на наступний день, коли вже будуть застосовуватись штрафні санкції за несвоєчасне подання» [4].

Впровадження автоматизованої форми обліку несе ризики втрати інформації через технічні неполадки, вірусні атаки, а також ліквідацію підприємства. Важливо дотримуватись вимог щодо зберігання документів.

Перелік видів документів, пов'язаних із забезпеченням соціального захисту громадян, що мають надходити до архівних установ у разі ліквідації підприємств, установ, організацій, які не належать до джерел формування Національного архівного фонду затверджений Наказом Мін'юсту України від 14.03.2013 р. №430/5 передбачає наступні узагальнені назви видів документів, до яких віднесено:

- 1) документи з кадрових питань (особового складу), у тому числі пов'язані із нарахуванням і виплатою заробітної плати працівникам;
- 2) деякі види організаційно-розпорядчих документів, що містять інформацію про організацію, яка ліквідована;
- 3) документи з питань акціонування. Перелік містить види документів, що використовуються архівними установами під час виконання запитів соціально-правового характеру, яким визначено строк зберігання 75 років. Обчислення строків зберігання проводиться з 1 січня року, який іде за роком завершення їх діловодством [5].

Забезпечення зберігання документів про розміри сплачених податків та платежів, заробітної плати та іншої інформації про працівника фактично виконує соціальну функцію обліку.

Кондрюк Л.В. відзначено: «основним напрямком реалізації соціальної функції обліку виступає оприлюднення дохідної та видаткової частини бюджету шляхом вільного доступу до цієї інформації, у тому числі через мережу Інтернет. При цьому, доходи бюджету мають розкриватися у аналітиці за регіонами, видами діяльності та платниками податків. Таким чином, кожен суб'єкт господарювання може бачити особистий вклад на вирішення суспільних потреб. Важливим елементом цієї системи має виступити елемент доступу до відкритої інформації про сплату податків із доходів громадян» [6].

Важливого значення у виконанні соціальної функції обліку праці та її оплати має уникнення виплати заробітної плати «у конвертах», адже це зменшує наповнюваність Пенсійного фонду та зменшує індивідуальні накопичення працівників до цього фонду на майбутнє.

Таким чином, впровадження автоматизації обліку праці, заробітної плати та її оподаткування потребує особливої уваги щодо формування та зберігання електронної документації та звітності оскільки дозволяє виконати соціальну функцію по відношенню до працівників та держави.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України. : за станом на 15.11.2018. / Верховна Рада України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення 27.10.2018)
2. Про електронні документи та електронний документообіг. Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV. : за станом на 15.11.2018. / Верховна Рада України. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/851-15>. (дата звернення 27.10.2018)
3. Семенишена Н.В. Електронне документування господарських операцій. *Обліково-аналітичне та правове забезпечення інституційних секторів економіки України в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку*: збірник наукових праць всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 30 березня 2017 р.). С. 97-100
4. Мельничук О.В. Подання звітності в електронному вигляді: переваги та недоліки. *Економічний дискурс*. 2014. Випуск 2. С. 297–300
5. Перелік видів документів, пов'язаних із забезпеченням соціального захисту громадян, що мають надходити до архівних установ у разі ліквідації підприємств, установ, організацій, які не належать до джерел формування Національного архівного фонду : Наказ Мін'юсту України від 14.03.2013 р. №430/5 / Верховна Рада України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0428-13> . (дата звернення 27.10.2018)
6. Кондрюк Л. В. Напрямки виконання соціальної функції обліку в контексті бюджетної політики в Україні. *Зростання ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці* : збірник тез та доповідей I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Київ, 21 лютого 2013 р.). С. 60 – 64.
7. Кондрюк Л., Беженар. І. Проблемні питання фінансової звітності при прийнятті управлінських рішень. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету*. 2008. Випуск 16, Том 3. С. 468–471.
8. Кондрюк Л.В. Соціальна функція обліку. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки* : У II частинах / Міністерство освіти і науки України, Черкас. держ. технол. ун.-т. Черкаси : ЧДТУ, 2011. Випуск 28, Частина II. С. 49–51.



СЕКЦІЯ 7
ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА СИСТЕМА
ТА ЇЇ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

SECTION 7
FINANCIAL AND CREDIT SYSTEM
AND ITS ACCOUNTING AND INFORMATION SUPPORT

Ганчар Андрей
к.и.н., доцент, заведующий кафедрой
УО «Гродненский государственный аграрный университет»
г. Гродно, Беларусь

УПРАВЛЕНИЕ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫМ КАПИТАЛОМ РИМСКО-КАТОЛИЧЕСКОГО ДУХОВЕНСТВА В РОССИЙСКОЙ ИМПЕРИИ

Сверх капиталов, ремонтного и частно принадлежавшего р.-к. духовным учреждениям, обращался из процентов в государственных кредитных учреждениях или в частных руках, особый капитал под названием вспомогательного. Данный вид капитала предназначался для удовлетворения необходимых нужд р.-к. церквей, монастырей, училищ и других общепользовных заведений, а также иных определенных законом расходов по р.-к. духовному управлению.

Источники, из которых образовывался этот вспомогательный капитал, определялись особыми правилами.

В начале XIX в. митрополит всех р.-к. церквей в России Станислав Богуш-Сестранцевич представил министру внутренних дел и народного просвещения А.Н. Голицыну доклад о необходимости установки от избытков доходов некоторых монастырей и р.-к. церквей общего капитала, проценты от которого могли бы идти на удовлетворение некоторых нужд р.-к. церквей и монастырей. На это, по докладу действительного тайного советника князя А.Н. Голицына, последовало высочайшее соизволение, объявленное им р.-к. духовной коллегии (далее РКДК) 18 января 1820 г. В исполнение указанного высочайшего повеления, постановлением РКДК, от 11 августа 1822 г., для образования общего вспомогательного капитала, согласно с заключением митрополита С. Сестранцевича, с 1 января 1823 г. были установлены складки с белого духовенства р.-к. епархий: Могилевской – 300 руб., Виленской – 1 000 руб.,

Тельшевской – 600 руб., Луцкой – 450 руб., Каменецкой и Минской по 112 руб. 50 коп., итого 2 575 руб.; и согласно высочайшему повелению Пр. Сенату, от 26 ноября 1822 г., с имений виленского кафедрального капитула (из имений, записанных виленским р.-к. епископом Войной на альтарию в виленском р.-к. кафедральном соборе, насчитывавших более 800 душ) – 3 000 руб. в год². К платежу установленных с белого духовенства складок, по указанному постановлению РКДК, были привлечены и епископы, получавшие содержание из недвижимых имений, а также капитулы, имевшие недвижимые имущества. С установлением указанной складки с белого духовенства, монастыри не были привлечены к ней, так как они с давнего времени обязаны были вносить на содержание Главной семинарии при Виленском университете до 15 000 руб. в год. Таким образом сбор для вспомогательного капитала составил 5 575 руб. серебром в год. Начался он с 1 января 1823 г. и поступал в два срока в Государственный заемный банк и в Государственный коммерческий банк [1, с. 366].

В 1832 г. последовало высочайшее повеление об упразднении некоторых р.-к. монастырей в Российской империи (предложение министра внутренних дел на имя РКДК, от 6 августа 1832 г. за № 1547), при чем высочайше повелено было денежные капиталы, принадлежавшие упраздненным монастырям, присоединить к общему вспомогательному капиталу р.-к. духовенства. По состоянию на начало ноября 1832 г. вспомогательный капитал р.-к. духовенства простирался до 350 000 руб. ассигнациями. С присоединением же к нему капиталов упраздненных монастырей, МВД полагало увеличение этой суммы до 4 850 000 руб. [2, с. 509].

В 1825 г. в Пр. Сенате рассматривалось дело о получаемой р.-к. священниками хлебной, сноповой и денежной десятины. На основании высочайше утвержденного 4 марта 1808 г. повеления этот сбор оставлен был на прежнем основании. Дело осложнялось тем обстоятельством, что казенные крестьяне Волынской губернии Опалинского староства принадлежали к греко-российскому исповеданию, а платили сбор представителям РКЦ. Пр. Сенат полагал оставить десятинный сбор в пользу РКЦ и духовенства в «присоединенных от Польши губерниях» на прежнем основании, но в тех имениях, в которых находились прихожане греко-российского исповедания, по числу этих прихожан отделять десятину и все сборы, учрежденные в ее замену, в пользу греко-российского духовенства. Государственный Совет считал нужным составить правила для уравнительного платежа десятины, возложив данную обязанность на местные комиссии, по рассмотрении фондуальных актов и прав, при участии лиц, назначенных как со стороны владельцев и пр. состояний, обязанных данным платежом, так и со стороны духовенства. Деятельность комиссий ставилось в подчинение главноуправляющего ДДИИ. 16 февраля 1825 г. мнение Государственного Совета, о десятинном сборе в пользу РКЦ, было высочайше утверждено [3, с. 70-71]. Десятинный сбор, где он

производился приходскими р.-к. церквами по прежним правилам, также поступал в состав данного капитала [4, с. 30].

Из содержания высочайшего повеления от 15 декабря 1854 г. видно, что размер расходов с разрешения министра внутренних дел, как из процентов от вспомогательного капитала, так и из остатков от содержания р.-к. духовенства, был определен в 860 руб. Чтобы выяснить основания практики по ДДДИИ отпусков пособий из остатков до 900 руб. включительно, следует обратиться к высочайшему повелению от 28 мая 1829 г. Относительно размера суммы, которую министр внутренних дел мог разрешать к отпуску из процентов от вспомогательного капитала в высочайшем повелении от 28 мая 1829 г. сказано: временные выдачи в непредвиденных важных случаях назначаются РКДК немедленно; если они не превышают 3 000 руб. – разрешаются Главным управлением духовных дел иностранных исповеданий; свыше этой суммы – представлять на высочайшее усмотрение.

Таким образом, Управление духовных дел могло разрешать к выдаче из процентов от вспомогательного капитала 3 000 руб., считая на ассигнации, или $857\frac{1}{4}$ ($3\,000 \times \frac{2}{7}$) руб. сер. По этой причине и высочайшим повелением от 15 декабря 1854 г., о расходах из остатков от содержания р.-к. духовенства, упоминается о праве министра внутренних дел разрешать выдачи из процентов от вспомогательного капитала р.-к. духовенства до 860 руб. Впоследствии Устав духовных дел иностранных исповеданий ст. 131 (в цитате под нею есть ссылка на высочайшее повеление 28 мая 1829 г.) расширил власть министра (предполагается для округления цифры), предоставив ему разрешать пособия из процентов от вспомогательного капитала до 900 руб. сер. (т. XI ч. 1 Св. Зак., изд. 1857 г.). применительно к ст. 131 XI т. и стали производить пособия из остатков от содержания р.-к. духовенства в размере 900 руб. [5, л. 380–386]. Суммы капитальные и процентные по данным билетам требовались из кредитных учреждений не иначе, как с разрешения министра внутренних дел. Проценты могли быть получаемы через три месяца от вклада капитальной суммы (ПСЗРИ-2, ст. 2908 от 5 июня 1829 г.).

Список использованных источников

1. Полное собрание законовъ Россійской имперіи. Собрание второе. Томъ IV. 1829. Отъ № 2575 до 3398. СПб. : тип. II Отделенія Собственной его императорскаго величества Канцеляріи, 1830. 968 с.
2. Полное собрание законовъ Россійской имперіи. Собрание второе. Томъ XXXVII. Отделение первое. 1862. Отъ № 37827–38621. СПб. : тип. II Отделенія Собственной Е. И. В. Канцеляріи, 1865. 832 с.
3. Полное собрание законовъ Россійской имперіи съ 1649 года. Томъ XL. 1825 по 19 Ноября. СПб.: тип. II Отделенія Собственной Его Императорскаго Величества Канцеляріи, 1830. 629 с.
4. Сводъ законовъ Россійской имперіи, изданія 1857 года. Томъ одиннадцатый. Часть I. Уставы духовныхъ делъ иностранныхъ исповеданій.

СПб.: тип. Второго Отделения Собственной Его Императорского Величества Канцелярии, 1857. 266 с.

5. Выписки из законов и постановлений, инструкции, правила и справки Департамента духовных дел по различным вопросам неправославных исповеданий, преимущественно католиков (1845 г. – 1912 г.) // Российский государственный исторический архив. Ф. 821. Оп. 150. Д. 76. 395 л.



Гюнтер Ирина

к.э.н., доцент

Серова Елизавета

к.э.н., доцент

Белгородский университет кооперации, экономики и права
г. Белгород, Российская Федерация

СУЩНОСТЬ СЛИЯНИЯ БАНКОВСКОГО И ПРОМЫШЛЕННОГО КАПИТАЛА

В экономике капиталом называют имущество физического или юридического лица, выраженное в денежном эквиваленте (иногда в товарном). Это имущество может использоваться следующим образом: в личных целях; для сохранения (приобретение антикварных изделий или объектов роскоши); для приумножения.

Финансовый капитал – это основной банковский капитал (а кроме того основной капитал небанковских кредитно-экономических организаций), объединенный с капиталом промышленности, либо иных сфер экономики. Из обычных финансовых посредников банки при этом становятся крупными инвесторами и осуществляют контроль за финансовыми потоками промышленных компаний [1].

Финансовый капитал подразделяется на собственный финансовый капитал; добавочный капитал; уставный капитал; резервный капитал; иные финансовые резервы компании, формируемые за счет прибыли; заемный капитал; основной финансовый капитал; оборотный капитал; ссудный капитал и спекулятивный капитал.

Слияние банковского капитала с промышленным предоставляет право банку «быть в курсе определенных дел» компании, в свою очередь промышленные компании могут «руководить» действиями банка.

Проникновение банковского капитала в промышленность существенно возросло в связи с формированием акционерных обществ. Непосредственно в

этот период появилась дополнительная необходимость и заинтересованность банковских структур в контроле за деятельностью акционерных обществ, в том числе, чтобы получить гарантию правильного использования кредита. В этой связи банки не ограничивались тем, что упрочняли свои кредитные связи с промышленностью, они все более внедрялись в нее и становились прямыми совладельцами промышленных компаний.

Внедрение банковского капитала в промышленность осуществляется путем покупки банками акций и облигаций промышленных компаний; изготовления и размещения ценных бумаг компаний банками; участия банков в организации новых акционерных обществ в качестве учредителя [3].

Подчинению акционерного общества банку в существенной степени способствует взаимное представительство в Наблюдательных советах банков и компаний. Этот процесс является сращиванием банковского и промышленного капитала. Базой для этого служит покупка банками акций промышленных предприятий, а последними – акций банков. Это дает возможность банкам выдвигать своих представителей на руководящие посты в промышленности, а промышленным предприятиям – на руководящие посты в банках и обеспечивать получение кредита на наиболее льготных условиях. В этом случае банк становится причастным в устранении конкуренции, в первую очередь, между теми предприятиями и акционерными обществами, в которых он принимает участие.

Банки для подчинения промышленной компании используют так называемые бессрочные (онкольные) ссуды. Проводя операции с текущими счетами компании и зная его финансовое состояние, банк может потребовать погашения ссуды в неблагоприятный момент, следовательно компания вынуждена принять любые условия банка.

Прямая покупка акций и облигаций промышленных компаний банками дает возможность осуществлять контроль в промышленности и получать дополнительный доход. Банки осуществляют контроль над промышленностью через посредничество в эмиссии ценных бумаг промышленных компаний [4].

Контроль над промышленными компаниями, посредством приобретения акций осуществляется также путем системы участия через инвестиционные компании, страховые общества, частные пенсионные и благотворительные фонды. Владение акциями дает возможность банкам направлять своих представителей в Правления или Советы Директоров акционерных обществ, другими словами дает право иметь «своих людей» во главе промышленных предприятий.

Таким образом, банки сосредоточили в своих руках финансовые ресурсы промышленных предприятий. Наряду с овладением банками контроля в промышленности совершается и противоположный процесс – захват банков крупными промышленными компаниями.

Предприятия для кредитования ищут наиболее выгодные условия, пытаются влиять на банки. Крупным промышленникам компаниям удается

создавать свои банки. Примером может служить российская транснациональная энергетическая корпорация «Газпром», открывшая один из крупнейших банков России под названием «Газпромбанк», который предоставляет банковские услуги предприятиям и сотрудникам разных отраслей экономики.

Объединение промышленного предприятия с банком еще называют финансово-промышленной группой. Финансово-промышленная группа (ФПГ) – это объединение, с одной стороны, организаций, обладающих свободными валютными ресурсами (банков, финансовых и инвестиционных фондов и т.д.), а с другой – предприятий и организаций, испытывающих проблему в инвестициях и других заемных средствах. Наиболее важным видом таких групп являются концерны, представляющие собой объединение нескольких торгово-промышленных предприятий под общим финансовым руководством [2].

С юридической точки слияние банковского и промышленного капитала регламентируется статьями 49, 56, 123.19, 157.1 Гражданского кодекса РФ, статьями 25.1, 45 и 143 Налогового кодекса РФ, статьями 2.1, 2.3, 2.3.4 Положения Банка России № 646-П от 04.07.2018 г.

Слияние капиталов происходит не только на региональных уровнях, но и на международных. Примером служат евровалютные рынки. Большую роль в этом сращивании играют услуги по так называемому «открытию новых стран», когда банки помогают своим клиентам получить правительственные гарантии в странах, где происходит национализация иностранного имущества, и где возможны ограничения на возвращение прибыли [5].

Таким образом, объединяющиеся производственные и финансовые организации имеют различные цели. Промышленные компании в результате объединения предполагают получить дополнительные финансовые ресурсы, необходимые для усовершенствования и развития производства. Финансовые компании предполагают получить возможность более эффективно и с меньшими рисками использовать имеющийся капитал, добиться более высокого уровня контроля над капиталом, получить возможность контроля и управления компаниями.

Список использованных источников

1. Акулов, В. Б., Акулова, О. В. Экономическая теория: учебное пособие. Петрозаводск : ПетрГУ, 2001. 179 с.
2. Гюнтер, И. Н. Развитие интеграции в России в контексте рынка слияний и поглощений: монография. Белгород : Издательство БУКЭП, 2016. 174 с.
3. Морозова, Т. Г. Региональная экономика: учебник для вузов. М. : ЮНИТИ, 2001. 472 с.
4. Томпсон, А. А. Стратегический менеджмент: Концепции и ситуации для анализа. Москва : Вильямс, 2006. 928 с.
5. Хардинг, Д. Искусство слияний и поглощений : Четыре ключевых решения, от которых зависит успех сделки. Мн. : Гревцов Пабlishер, 2007. 256 с.

Дахова Зоя

к.э.н., доцент

Белгородский университет кооперации, экономики и права
г. Белгород, Российская Федерация

ТЕОРИИ ВРЕМЕННОЙ СТРУКТУРЫ ПРОЦЕНТНЫХ СТАВОК ПО ОБЛИГАЦИЯМ

Рынок ценных бумаг является частью финансовой системы, представляющую собой совокупность участников и инструментов, направленных для реализации финансовых операций с целью перераспределения финансовых активов от сберегателей к потребителям.

Товаром на рынке ценных бумаг (фондовом рынке) являются ценные бумаги. Ценные бумаги – это документы, дающие право на получение дохода, а также выступающие титулом собственности и правом на реальные активы.

На российском рынке ценных бумаг в основном торгуются облигации как государственные, так и частных компаний и банков со сроком обращения от 1820 дней и до 30 лет, т.е. долгосрочные. В этом случае инвестора в большей степени интересует доходность облигаций к погашению. В свою очередь доходность к погашению зависит от срока погашения облигации.

Если построить график, отражающий взаимосвязь доходности к погашению и сроков погашения облигации, то можно выделить четыре формы такого графика: возрастающую кривую доходности; убывающую кривую доходности; «горбатую» кривую доходности; «плоскую» кривую доходности.

В мировой практике для объяснения таких форм поведения доходности облигаций в зависимости от сроков их погашения разработаны две теории: теория ожидания (expectations theory) и теория сегментации рынка (market segmentation theory). При этом существует несколько разновидностей теории ожиданий – теория чистых ожиданий (pure expectations theory), теория ликвидности (liquidity theory of the term structure) и теория предпочтений (preferred habitat theory) [2].

В соответствии с теорией чистых ожиданий сегодняшняя форвардная ставка в среднем равна ожидаемой будущей ставке спот для того же периода, то есть для периода, для которого рассчитана форвардная ставка.

Данная теория объясняет форму кривой доходности следующим образом. Если кривая поднимается вверх, то это говорит о том, что по мере движения вперед во времени форвардные ставки возрастают, а это в свою очередь означает ожидание роста в будущем процентных ставок по краткосрочным бумагам. Если кривая имеет наклон вниз, то форвардные ставки падают по мере движения в будущее. Это говорит о том, что инвесторы ожидают в будущем падения ставок по краткосрочным бумагам. Если кривая доходности идет параллельно оси абсцисс, то это означает равенство форвардных ставок и

текущих ставок спот по краткосрочным бумагам. В этом случае вкладчики ожидают, что ставки по краткосрочным бумагам в будущем не изменятся [1, 2].

Второй интерпретацией теории чистых ожиданий является теория локальных ожиданий (local expectations theory), согласно которой доходность облигаций с различным сроком погашения будет неизменной в течение краткосрочного инвестиционного периода [2].

Третьей интерпретацией теории чистых ожиданий является теория ожиданий, основанных на доходности к погашению (return-to-maturity expectations theory), согласно которой доходности последовательных инвестиций в краткосрочные облигации за некоторый период совпадают с доходностью бескупонной облигации, срок погашения которой совпадает с этим периодом [2].

Теория предпочтения ликвидности (liquidity preference theory) полагает, что инвесторы не безразличны к срокам до погашения облигаций, как это наблюдается в теории чистых ожиданий, а предпочитают краткосрочные бумаги долгосрочным, поскольку они несут меньше риска. Краткосрочные облигации являются более привлекательными для вкладчиков, поэтому они готовы платить за них дополнительную сумму денег, которая называется премией за ликвидность. В результате данного факта доходность краткосрочных бумаг будет ниже, чем долгосрочных. В свою очередь, долгосрочные облигации должны предлагать вкладчикам более высокую доходность, чтобы они согласились их приобрести. Такая ситуация будет наблюдаться, когда форвардная ставка больше будущей ожидаемой ставки спот для этого же периода. Разница между ними равна премии за ликвидность. Таким образом, если полагаться на данную теорию для оценки будущих ставок спот, то следует учитывать, что форвардная ставка будет выше ожидаемой ставки спот по краткосрочным бумагам.

Данная теория рассматривает кривую доходности следующим образом. Если ставки по краткосрочным бумагам ожидаются неизменными, то кривая доходности будет несколько направлена вверх, поскольку по краткосрочным бумагам инвестор уплачивает премию за ликвидность и, следовательно, доходность долгосрочных бумаг должна быть выше краткосрочных. Некоторый подъем кривой доходности в этом случае обязан только премии за ликвидность. Если кривая имеет сильный наклон вверх, то это вследствие, во-первых, премии за ликвидность и, во-вторых, ожиданий более высокой ставки процента по краткосрочным бумагам в будущем. Если кривая направлена вниз, то это говорит о том, что ожидается падение будущих ставок [1, 2].

Теория предпочтений разделяет точку зрения о том, что временная структура отражает ожидания по поводу будущего поведения процентных ставок, так и премию за риск. Но отрицает утверждение о том, что премия за риск должна непременно расти вместе с ростом срока погашения. Премия за риск будет равномерно возрастать с ростом срока погашения в случае, если все

інвестори prefer короткі строки інвестицій, а позички (емітенти облігацій) будуть зацікавлені в довгострокових позичках.

Згідно даної теорії форма кривої доходності визначається як очікуваннями о майбутніх процентних ставках, так і премією за ризик, позитивною або негативною, яка змушує учасників ринку змиритися з неможливістю точного вибору потрібного строку погашення. В зв'язі з цим крива доходності може мати будь-яку з чотирьох форм [1].

Основним положенням теорії сегментації ринку є тезис про те, що ринок, з точки зору життя облігацій, поділений на сегменти, в яких діють певні учасники. Кожен сегмент представляє собою нішу для кожного учасника в силу об'єктивних економічних або законодавчих обмежень і причин. На ринку облігацій переважають великі інституціональні інвестори, які мають свої уподоби. Так, комерційні банки інвестують кошти переважно в короткострокові папери; страхові організації, страхуючі від нещасних випадків, - середньострокові папери; організації, страхуючі життя, - довгострокові папери і т.д. В зв'язі з цим на ставку процента впливають попит і пропозиція фінансових ресурсів в межах кожного сегмента, а не ринку в цілому, т.е. немає прямої взаємозв'язі між рівнем коротко-, середньострокових ставок.

Таким чином, теорія сегментації пояснює форму кривої доходності переважно як результат взаємодії попиту і пропозиції на облігації в кожному сегменті, оскільки учасники ринку мають свої тимчасові уподоби і законодавчі обмеження. Очікування майбутнього розвитку кон'юнктури також беруться до уваги, але в меншій ступені [1, 2].

Список использованных источников

1. Теорії складової тимчасової структури процентних ставок. URL: http://turboforex.pro/Books_general_ekonomiki/Teorii_sostavlyayuschey_vremenno_y_struktury_procentnyh_stavok.html (дата звернення 19.11.2018).
2. Фабозци, Ф. Управление инвестициями : Пер. с англ. Москва : ИНФРА-М, 2000. 932 с.



Кушнір Вікторія

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Мельничук Оксана

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

ОЦІНКА ФІНАНСОВИХ РИЗИКІВ ПРИ КРЕДИТУВАННІ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ МІЖНАРОДНИМИ УСТАНОВАМИ В МЕЖАХ ПРОЕКТІВ

Міжнародний банк реконструкції та розвитку (МБРР) та Міжнародна фінансова корпорація (МФК) входять до складу групи організацій Світового банку, метою якого є підвищення рівня життя країн, що розвиваються. Позики МБРР – це кошти, що надаються групою Світового банку в борг державам – членам МБРР та під державні гарантії [1].

За класифікацією Світового банку Україна відноситься до країн із доходом нижче середнього (валовий національний дохід на душу населення станом на 01 липня 2015 р. – \$3 560) [1]. Відтоді як Україна стала членом Світового банку (членом МБРР з 03 вересня 1992 р., МФК – 18 жовтня 1993 р.) загальна сума зобов'язань Банку перед Україною на фінансування 45 проектів і програм становила понад \$9 млрд. [2]. Наразі співробітництво України зі Світовим банком здійснюється на основі Стратегії партнерства, яка спрямована на допомогу уряду в реалізації програми економічних реформ у багатьох сферах, включаючи бізнес-клімат, регулювання фінансового сектора, енергетичний сектор, управління державними фінансами і бюджетно-податкову політику.

Стратегія партнерства МБРР і МФК з Україною на 2012 – 2016 рр. включала два компоненти: 1) поліпшення державних послуг та державних фінансів: підтримка розбудови відносин із громадянами (відповідальне і збалансоване фіскальне управління; ефективність надання послуг з охорони здоров'я й освіти та адресна соціальна допомога; надання комунальних послуг (водопостачання, водовідведення, теплопостачання)); 2) підвищення політичної ефективності та економічної конкурентоспроможності: підтримка розбудови відносин із бізнесом (сприятливість, стабільність та прогнозованість середовища для бізнесу для вітчизняних і закордонних інвесторів; поліпшення інфраструктури для зменшення вартості ведення підприємницької діяльності; комплексне реформування сільськогосподарського сектора) [3].

Починаючи з 2014 року комунальне підприємство «Міськтепловоденергія» стало активно співпрацювати з міжнародними установами з метою залучення джерел інвестування в реконструкцію систем водопостачання, теплопостачання та водовідведення та будівництво нової, ефективної теплоелектростанції на альтернативних джерелах енергії. Зазначені

інвестиції дозволять скоротити споживання газу, надати якісні житлово-комунальні послуги та знизити соціальну напругу в кризовий період.

Кредитором інвестиційних проектів є Міжнародний банк реконструкції та розвитку через Міністерство фінансів України (субкредитор проекту), а також Північно-екологічна фінансова корпорація. Основні умови кредитування представлені нами в таблиці 1.

Таблиця 1

Основні положення кредитних угод за проектами

Назва кредитора	Міністерство фінансів України	Міністерство фінансів України	Північно-екологічна фінансова корпорація
№ кредитного договору	13010-05/101 від 20.11.2014 р.	13010-05/102 від 20.11.2014 р.	CPF DU 5/14 від 09.09.2014 р.
Мета залучення	Підвищення енергоефективності в секторі централізованого теплопостачання	Підвищення енергоефективності в секторі централізованого теплопостачання	Підтримка екологічно безпечних й енергоефективних демонстраційних проектів в секторі комунального теплопостачання
Валюта кредиту	дол.. США	дол.. США	Євро
Сума кредиту (у валюті кредиту)	199 900	13 336 100	390 000
Початок /кінець погашення кредиту	2024 р./2033р.	2019р.-2031р.	2015 р /2024 р.

В рамках проекту Міжнародного банку реконструкції та розвитку (МБРР) «Підвищення енергоефективності в секторі централізованого теплопостачання» наразі впроваджується 4 основних контракти:

1. Реконструкція теплових мереж в м. Кам'янець-Подільський за рахунок якої очікується зменшення втрат тепла в мережах на 4%, збільшення економії палива на 4%, зменшення операційних витрат на 10%. Наразі контракт на стадії завершення до кінця 1 кварталу 2019 року.

2. Будівництво теплоелектростанції з комбінованим виробництвом теплової та електричної енергії газовими та твердопаливними котлами на альтернативних видах палива, в результаті впровадження якого очікується збільшення виробництва електроенергії на 7 421 МВт-год/рік, зменшення операційних витрат підприємства на 12%. Даний контракт на стадії завершення в 1 кварталі 2019 року.

3. Закупівля транспортних засобів для обслуговування нової теплоелектростанції в м. Кам'янець-Подільський. Даний контракт завершений, транспортні засоби поставлені постачальником, залишок кредиторської заборгованості буде погашений до кінця 1 кварталу 2019 року.

4. Встановлення індивідуальних теплових пунктів в м. Кам'янець-Подільський дозволить забезпечити скорочення споживання тепла на 2%, зростання економії палива на 2%, зменшення операційних витрат на 11% та

позитивний соціальний ефект від покращення якості комунальних послуг населенню. За даним контрактом здійснено оплату авансу в розмірі 10% від його вартості.

Погашення заборгованості за кредитом позичальник здійснює в тій самій валюті, в якій було надано кредит. Сплату відсотків за користування кредитом позичальник має право здійснювати за кредитними договорами національній валюті України за курсом НБУ, що діяв на дату такого погашення.

За період реалізації даного проекту зросла валюта балансу підприємства та відбулись зміни у її структурі. Проведений аналіз показників фінансової стійкості підприємства (рис. 1) засвідчив суттєві негативні зрушення у динаміці коефіцієнтів фінансової незалежності та фінансової стійкості.

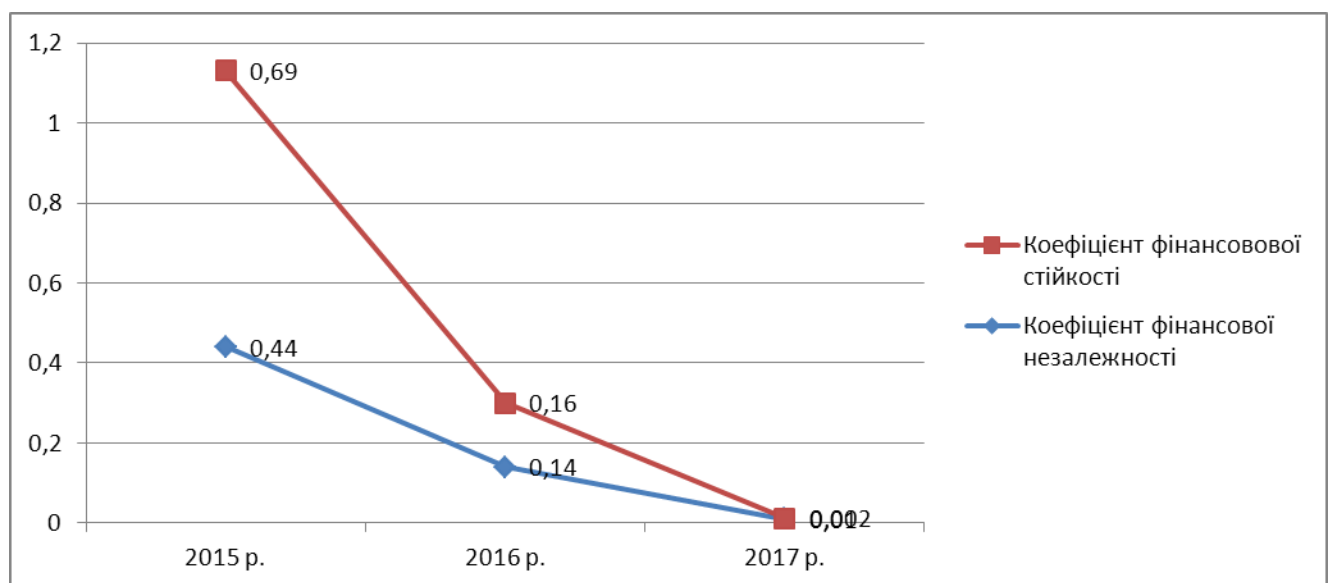


Рис. 1. Динаміка окремих показників фінансової стійкості в КП «Міськтепловоденергія» за 2015-2017 рр.

Коефіцієнт фінансової незалежності (концентрації власного капіталу) характеризує частку власника підприємства в загальній сумі коштів, авансованих у його діяльність. При високому значенні показника, комунальне підприємство буде більш фінансово стійким, стабільним і незалежним від кредиторів. Так за даними фінансової звітності підприємства, коефіцієнт фінансової незалежності був найвищим у 2015 році і досяг рівня 0,44 пункти, що не є критичним значенням. Проте продовж 2016-2017 років його значення скоротилось до 0,01 пункти, або до нуля. Отже, зниження показника власного капіталу та зростання позикового в динаміці призвело до повної залежності підприємства від кредиторів.

В процесі аналізу нами застосовувалась мультифакторна модель для оцінки ділової активності підприємства, яка розраховувалась за формулою 1:

$$O_k = \frac{B \times BK \times ПК}{K \times BK \times ПК} = \frac{B}{BK} \times \frac{ПК}{K} \times \frac{BK}{ПК} = O_{bk} \times PB_{pk} \times K_{fin}, \quad (1)$$

де ПК — позиковий капітал; BK — власний капітал; B — чистий дохід, K—

середній розмір сукупного капіталу; $PB_{\text{пк}}$ — питома вага позикового капіталу у загальному його розмірі, коефіцієнт фінансової залежності; $K_{\text{фін}}$ — коефіцієнт фінансування (або коефіцієнт фінансової стійкості); Ok — коефіцієнт оборотності капіталу [4, с.228-229].

Мультифакторна модель дозволила додатково встановити, що порушення структури капіталу за рахунок зростання позикових коштів у валюті балансу мало негативний вплив і на показники ділової активності комунального підприємства.

Отже, не можна безмежно використовувати позики, а їх залучення в іноземній валюті ще більше підвищує ризики зростання залежності підприємства від кредиторів особливо при нестабільній ситуації в країні.

Очікування щодо економії операційних витрат при реалізації інвестиційного проекту за рахунок впровадження високоефективних енергозберігаючих технологій дає підстави стверджувати про ефективність діяльності підприємства та покращення фінансових показників в майбутньому. Для забезпечення такого фінансового стану необхідно передбачити можливість включення інвестиційної складової до тарифів на житлово-комунальні послуги задля досягнення прибуткової діяльності комунального підприємства.

Список використаних джерел

1. Група Світового банку: <http://www.worldbank.org/>
2. Партнерство Світовий банк – Україна: огляд програм в країні: <http://www.worldbank.org/>.
3. Стратегія партнерства Світового банку з Україною на період 2012 – 2016 фінансових років: http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSP/IB/2012/06/06/000386194_20120606032218/Rendered/PDF/662790UKRAINIA00CPS0full0report0UKR.pdf.
4. Подольська В.О., Яріш О.В. Фінансовий аналіз : навч. посібник. Київ : Центр навчальної літератури. 2007. 488 с.
5. Семенишена Н., Сторож Д. Аналітичне обґрунтування управлінських рішень за даними звітності. *Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституціональних змін та сталого економічного розвитку* : зб. наук. праць міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (25 листопада 2015р., ЛНТУ, Луцьк, Україна). Тернопіль : Крок, 2015. С. 86-90.
6. Семенишена Н.В., Бунда М.І. Ключові показники діяльності підприємств та їх використання в управлінській звітності. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит в управлінні економічними процесами в світовій і національній економіці: сучасний стан та перспективи* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (11 грудня 2015 р., ПДАТУ, Кам'янець-Подільський, Україна). Тернопіль : Крок, 2015. С. 21-24.



Лень Іван

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Мельничук Оксана

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

ОЦІНКА ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Житлово-комунальне господарство призначене для забезпечення належного рівня життєдіяльності населення та надання якісних послуг. ЖКГ перебуває під впливом ринкових відносин і одночасно виступає об'єктом соціального значення. На балансі підприємств ЖКГ обліковуються мережі інженерних споруд та комунікацій, теплові станції, очисні споруди тощо. Тому, актуальними є питання оцінки ефективності й результативності використання необоротного капіталу підприємства житлово-комунального господарства та аналізу результатів його функціонування.

На сучасному етапі економічних перетворень житлово-комунальний комплекс України характеризується нестабільними тенденціями, які пов'язані із зношеністю мереж, виробничого обладнання, недостатністю фінансування з боку держави, збитковістю діяльності та ін. При цьому більша частка витрат житлово-комунального комплексу фінансується за рахунок місцевих бюджетів, які не в змозі в повному обсязі забезпечити всі потреби галузі [1, с.29].

Оцінку інвестиційної діяльності нами здійснено на прикладі підприємства ЖКГ КП «Міськтепловоденергія». Показники майнового стану характеризують динаміку та структуру активів підприємства у сукупності з джерелами їх фінансування (пасивами). Ці показники умовно можна поділити на дві групи: показники, які визначають стан основних засобів, та показники, які визначають стан оборотних активів. Розглянемо детальніше показники першої групи, оскільки вони є визначальними в нашому дослідженні, на підставі інформації, що представлена в таблиці 1.

Таблиця 1

Аналіз динаміки та структури необоротного капіталу КП «Міськтепловоденергія», тис. грн.

Показники	Роки				Відхилення («+»; «-»)			
	2014	2015	2016	2017	2015-2014	2016-2015	2017-2016	2017-2014
Нематеріальні активи (залишкова вартість)	432	398	366	335	-34	-32	-31	-97
за питомою вагою, %	0,4	0,3	0,2	0,1	-0,1	-0,1	-0,1	-0,3
Незавершені капітальні інвестиції	6656	14344	89263	248934	7688	74919	159671	242278
за питомою вагою, %	5,4	12,0	44,8	69,5	6,6	32,8	24,7	64,1

Продовження табл. 1

Основні засоби (залишкова вартість)	116873	104830	109276	108495	-12043	4446	-781	-8378
за питомою вагою, %	94,2	87,5	54,9	30,3	-6,7	-32,6	-24,6	-63,9
Довгострокові фінансові інвестиції	50	250	250	250	200	-	-	200
за питомою вагою, %	-	0,2	0,1	0,1	-0,2	-0,1	-	0,1
Усього за розділом 1	124011	119822	199155	358014	-4189	79333	158859	234003
Первісна вартість основних засобів	213211	201575	217314	229600	-11636,0	15739,0	12286,0	16389,0
Знос основних засобів	96338	96745	108038	121105	407,0	11293,0	13067,0	24767,0
Надходження основних засобів	17887	29733	16425	12514	11846	-13308	-3911,0	-5373
Вибуття основних засобів	18	41369	686	229	41351	-40683	-657,0	211
Коефіцієнт зносу	0,45	0,48	0,50	0,53	0,03	0,02	0,03	0,08
Коефіцієнт придатності	0,54	0,52	0,50	0,47	-0,02	-0,02	-0,03	-0,07
Коефіцієнт оновлення	0,08	0,15	0,08	0,05	0,07	0,07	-0,03	-0,01
Коефіцієнт вибуття	0,00	0,21	0,003	0,001	0,21	-0,207	-0,002	0,001
Частка незавершених капітальних інвестицій в активах підприємства, %	4,0	9,0	28,7	54,0	5,0	19,7	25,3	50,0
Частка основних засобів в активах підприємства, %	70,5	65,6	35,1	23,5	-4,9	-30,5	-11,6	-47,0
Частка необоротного капіталу в активах підприємства, %	74,8	75,0	64,0	77,6	20,0	-11,0	13,6	2,8

Так, до складу необоротного капіталу комунального підприємства входять нематеріальні активи за їх залишковою вартістю, незавершені капітальні інвестиції, основні засоби за їх залишковою вартістю та довгострокові фінансові інвестиції. За період дослідження відбулись зміни у структурі необоротного капіталу, а саме: суттєво зросла питома вага незавершених капітальних інвестицій з 5,4 % до 69,5%, при цьому їх величина з 6,7 млн. грн. в 2014 році зросла до 248,9 млн. грн. 2017 році, а абсолютний приріст за цей період складав 242,3 млн. грн. Варто зазначити, що на кінець досліджуваного періоду величина незавершених капітальних інвестицій більш як у двічі перевищувала вартість основних засобів у їх залишковій вартості. Це свідчить, про вкладення значних коштів в будівництво та реконструкцію основних засобів підприємства. При цьому джерелом фінансування виступають кредитні кошти міжнародних установ.

Про ефективність інвестиційної діяльності в комунальному підприємстві свідчить розрахований нами показник – частка незавершених капітальних інвестицій в активах суб'єкта господарювання. Так за період дослідження

значення показника зросло з 4% до 50%, що свідчить про вагомість здійснюваних інвестицій в активах комунального підприємства.

Для оцінки ефективності використання основних засобів розраховують коефіцієнти зносу, оновлення, придатності та вибуття основних засобів. Розраховані нами показники свідчать про низький рівень коефіцієнтів оновлення та вибуття продовж періоду дослідження. Загалом в 2014 році надійшло основних засобів на 17,9 млн. грн., в 2015 році на 29,7 млн. грн., в 2016 році на 16,4 млн. грн., а в 2017 році – на 12,5 млн. грн. Таким чином, здійснювані капітальні інвестиції не вплинули на показники ефективності використання основних засобів, оскільки об'єкти ще не введені в експлуатацію.

Зношуваність основних засобів визначається оцінкою коефіцієнту зносу, який за період дослідження на підприємстві був в межах 45% в 2014 році та зріс до 53% в звітному році.

Оскільки суттєвий вплив на структуру необоротного капіталу мали незавершені капітальні інвестиції підприємства, розглянемо детальніше їх структуру та динаміку за напрямками здійснення (табл. 2).

Таблиця 2

**Аналіз динаміки та структури капітальних інвестицій
КП «Міськтепловоденергія», тис. грн.**

Показники	Роки				Відхилення («+»; «-»)			
	2014	2015	2016	2017	2015-2014	2016-2015	2017-2016	2017-2014
Капітальне будівництво	1600	1344	3402	48710	-256	2058	45308,0	47110,0
за питомою вагою, %	10,3	4,3	3,9	28,5	-6,0	-0,4	24,6	18,2
Придбання (виготовлен-ня) основних засобів	13810	29512	84918	121988	15702	55406	37070	23260
за питомою вагою, %	89,3	95,3	95,9	71,4	6,0	0,6	-24,5	-17,9
Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	48	106	241	170	58	135	-71,0	122
за питомою вагою, %	0,3	0,4	0,2	0,1	0,1	-0,2	-0,1	-0,2
Придбання (створення) нематеріальних активів	15	22	-	6	7	-22	6	-9
за питомою вагою, %	0,1	-	-	-	-0,1	-	-	-0,1
Усього за розділом 1	15473	30984	88561	170874	15511	57577	82313	155401

Капітальне будівництво на підприємстві здійснюється продовж періоду дослідження, в 2014 році витрати на нього склали 1,6 млн. грн., в 2015 році – 1,3 млн. грн., в 2016 році – 3,4 млн. грн., а в 2017 році – 48,7 млн. грн. За рахунок їх зростання в 2017 році зросла питома вага цих витрат у складі капітальних інвестицій з 10,3% в 2014 році до 28,5% в 2017 році.

Придбання основних засобів для виробничих витрат також здійснювалось продовж періоду, що аналізується. Загалом абсолютний приріст показника складав 108,2 млн. грн., а сам він зріс в 2017 році в 7,8 разів проти базисного року.

Витрати на придбання інших необоротних активів не були такими значними, проте їх динаміка була також позитивною. Так в 2014 році підприємство вклало кошти на придбання інших необоротних активів в сумі 48 тис. грн., в 2015 році – 106 тис. грн., в 2016 році – 241 тис. грн., а в 2017 році – 170 тис. грн. Абсолютне зростання показника за період дослідження було на рівні 122 тис. грн., або в 2,5рази проти базисного року.

Незначні кошти підприємство витрачало на придбання нематеріальних активів, а саме від 15 до 22 тис. грн. за період дослідження.

Отже, розвиток житлово-комунального господарства залежить від характеру змін інвестиційного клімату держави. Водночас, специфічні особливості кожної галузі зумовлюють якісні характеристики інвестиційної діяльності окремих її підприємств. Фінансування інвестиційної діяльності КП «Міськтепловоденергія» за рахунок коштів міжнародних установ дасть можливість підприємству суттєво покращити матеріально-технічну базу, збільшити виробничі потужності за рахунок введення в експлуатацію нової ТЕС та збільшити доходи від операційної діяльності.

Список використаних джерел

1. Мамонов К.А., Коноплина О.О. Стан та особливості функціонування житлово-комунального комплексу України. *Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики*. 2013. №2 (22). С. 29-39.
2. Семенишена Н.В., Бунда М.І. Ключові показники діяльності підприємств та їх використання в управлінській звітності. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит в управлінні економічними процесами в світовій і національній економіці: сучасний стан та перспективи : матеріали міжнар. наук.-практ. конф.* (11 грудня 2015 р., ПДАТУ, Кам'янець-Подільський, Україна). Тернопіль : Крок, 2015. С. 21-24.
3. Семенишена Н., Сторож Д. Аналітичне обґрунтування управлінських рішень за даними звітності. *Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституціональних змін та сталого економічного розвитку : зб. наук. праць міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф.* (25 листопада 2015р., ЛНТУ, Луцьк, Україна). Тернопіль : Крок, 2015. С. 86-90



Мальцевич Наталья

к.э.н., доцент

Институт бизнеса БГУ

г. Минск, Республика Беларусь

ОСОБЕННОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ЛИЗИНГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В БЕЛАРУСИ

Лизинг является эффективным средством, позволяющим субъектам хозяйственной деятельности эксплуатировать капиталоемкое имущество на условиях платности, срочности и, чаще всего, возвратности. В настоящее время лизинг является средством финансирования для приобретения основных производственных средств в ряде отраслей экономик, немаловажным фактором в развитии и обеспечении эффективности внешней торговли путем выхода на новые рынки, а также привлекает инвестиционные ресурсы, обеспечивая прибыльность и безопасность. Кроме того, лизинг, как современная форма финансирования, характеризуется особым охватом бухгалтерского учета. Соглашения о лизинге - это эффективное и гибкое решение для получения права на использование, во многих случаях без ущерба для собственности.

В настоящее время в республике насчитывается более 40 лизинговых компаний, лизинговая форма инвестиций составляет около 1% от общей суммы инвестиционных вложений в стране. Структура объектов лизинга: 45% - компьютеры и офисное оборудование, 34% - промышленное оборудование, 10% - автомобили, 11% - прочее оборудование. Белорусский союз лизингодателей имеет тесные контакты с лизингодателями России, Украины, Польши, Латвии. Параллельно с внутренним лизингом развивается и международный лизинг [1].

В качестве объекта лизинга в Беларуси выступает любое движимое и недвижимое имущество, относящееся по установленной классификации к основным фондам, а также программные средства и рабочие инструменты, обеспечивающие функционирование переданных в лизинг основных фондов. Лизингополучателем может быть как юридическое лицо, так и предприниматель. Физическое лицо не имеет право быть лизингополучателем. Лизингодателем может быть только юридическое лицо. Это требование предъявляется как к белорусским, так и к иностранным лизингодателям.

Действующая нормативная база лизинга Беларуси распространяется на оперативный и финансовый лизинг и строится для этих видов сделок по единым правилам. Небольшие, но существенные различия имеются в таможенном оформлении объектов лизинга.

По большинству объектов лизинга таможенные платежи, как по оперативному, так и по финансовому лизингу уплачиваются с рассрочкой на срок договора, проценты за которую не начисляются и не взимаются. Однако по оперативному лизингу транспортных средств, используемых для

международных перевозок, предоставляется полное освобождение от обложения таможенными пошлинами и налогами. В силу этого, в нормативных документах дано четкое отличие оперативного лизинга от финансового [2].

Имеет место обязательная продажа государству в размере 30% валютной выручки предприятий за исключением средств, предназначенных для лизинговых платежей иностранным лизингодателям. Исходя из этого, если лизингополучатель работает на внешнем рынке и имеет валютные поступления, то он сможет беспрепятственно уплачивать лизинговые валютные платежи. Если же он не имеет собственной валюты, то должен приобретать ее на общих основаниях на белорусском валютном рынке. Данное обстоятельство должно обязательно учитываться иностранными лизингодателями при выборе потенциальных лизингополучателей.

Доход иностранных лизингодателей облагается 15% налогом и перечисляется белорусским лизингополучателем в бюджет республики. В силу этого, в договоре в составе лизингового платежа должен быть четко выделен доход иностранного лизингодателя, в противном случае весь лизинговый платеж будет рассматриваться как доход иностранного лизингодателя и облагаться налогом.

С такими странами как, Польша, Швеция, Литва, Латвия, Россия, и ряд стран СНГ подписан и ратифицирован договор об избежание двойного налогообложения. Лизингодатели этих государств уплачивают в своей стране налог на доход, полученный на территории Беларуси [3].

Успешное проведение международных лизинговых сделок может быть обеспечено в том случае, когда сделки проходят с учетом белорусского менталитета, общей экономико-правовой обстановки, экономического состояния страны. Организационные аспекты проведения лизинговой сделки в Западной Европе и в Беларуси существенно отличаются. Имеются различия даже между Россией и Беларусью.

После кризисного 2009 года, рынок лизинга активно восстанавливался и показывал устойчивый рост с 2010 по 2012 год. Начиная с 2013 года рынок стагнирует. Возможно и рост объема нового бизнеса в 2010-2012 годы в большей степени обусловлен высокой инфляцией. Если оценить объемы ежегодно заключаемых договоров лизинга в валюте, то наблюдается снижение их стоимости. При общем падении инвестиций в основной капитал и в затраты на приобретение машин, оборудования, транспортных средств, стоимость заключенных в 2016 году договоров лизинга выросла как в рублевом, так и в валютном выражении.

Одним из наиболее эффективных способов привлечения инвестиционного капитала является как внутренний, так и международный лизинг. Для дальнейшего развития лизинговой деятельности в Республике Беларусь, привлечения инвестиций, целесообразно предусмотреть уменьшение ставки налога на прибыль для лизинговых компаний; снижение таможенных пошлин, налога на добавленную стоимость в отношении оборудования для производства

новых видов продукции организациям, которые будут выпускать продукцию стратегически важную для развития страны [4].

Деятельность лизинговых компаний, обладающих необходимым компетенциями для обеспечения доступа своим клиентам к широчайшему кругу лизинговых услуг позволит, учитывая потребности экономики Республики Беларусь и пожелания каждого клиента, разрабатывать наиболее подходящие схемы лизингового финансирования.

Список используемой литературы

1. Тропинин М. Г. Исследование природы и генезиса лизинговых сделок // Экономика и предпринимательство. - 2014. № 11-4 (52-4). С. 835–837.
2. Развитие лизинга в Беларуси. URL: <http://www.belbusinessportal.com/business/lizing> дата доступа: 28.09.2018)
3. Об утверждении Правил осуществления лизинговой деятельности // Постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 18 августа 2014 г. № 526, рег. номер в НРПА 8/29069 от 1 сентября 2014 г. (С учетом изменений и дополнений от 09.08.2016)
4. Шиманович, С.В. Белорусский рынок лизинга. Обзор 2016 г. / С.В. Шиманович, А. И. Цыбулько. – Минск : УП «Энциклопедикс», 2017. 68 с.



Мельничук Олександр
аспірант

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»
Науковий керівник : Радченко О.Д., к.е.н., с.н.с.
м. Київ

ФІНАНСОВІ РИЗИКИ АГРОСЕКТОРУ В УМОВАХ НАРОСТАННЯ ПРОЦЕСІВ ІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ В ЄС

Діяльність агросектору піддається множині ризиків, які ідентифікуються у системі ризик-менеджменту [3]. З них до фінансових відносять ті, які пов'язані з отриманням і фінансуванням капіталу підприємства, а саме: цінові коливання на вхідну та вихідну продукцію, коливання фінансового ринку (кредитні, валютні, страхові, фондові), нестача коштів через труднощі з грошовим потоком, втрата власного капіталу або чистої вартості тощо. Цінові та ринкові ризики пов'язані зі зміною цін на продукцію або спричиняють до додаткових витрат виробництва, особливо для продукції з тривалим циклом.

В умовах євроінтеграції до цих ризиків додаються інституційні ризики. Інституційні ризики можуть виникнути через обмеження в фінансово-кредитній, природоохоронній діяльності, землекористуванні тощо, пов'язані з вимогами зарубіжних партнерів України. Окрім того, рішення країн Євросоюзу щодо обмежень квот на імпорту певної продукції може знизити ціну виробництва. Країни-експортери та імпортери досить тісно пов'язані між собою, а тому на дохід аграрія можуть сильно вплинути події в інших країнах. Тобто, до цих ризиків відносяться ризики внаслідок невизначеності, пов'язаної з діями уряду щодо податкового законодавства, державної підтримки, митного регулювання експортно-імпортних операцій.

Саме ці інституційні ризики спричинили негативне значення державної підтримки в Україні, оціненої за методологією ОЕСР (табл. 1).

Таблиця 1

Показник PSE для України за 2012-2017 рр., млн дол

	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Україна	-1 538.48	-4 364.35	-4 640.47	-3 128.92	-2 798.66	-2 233.75
Середнє для ЄС-28	9737,2	9180,2	8759,9	7984,7	8396,5	8140,0

Джерело: *stats.oecd.org/*

За поясненням експертів ОЕСР, негативні показники державної підтримки зумовлені різницями у цінах на вироблену продукцію у країні і у країнах ЄС. Тобто, за цими розрахунками, інституційний фінансовий ризик для України безпрецедентний, і зумовлений він нелогічними діями держави.

Саме тому, провідні вчені інституту стратегій застерігають, що збільшення виробництва не є панацеєю для України, як і винятковий курс держави на аграрний розвиток [1], тому що так і залишимося сировинним придатком ЄС.

Зміна регуляторного законодавства в Євросоюзі в агросекторі призведе до перерозподілу чи притоку-відтоку інвестицій в український АПК, відкриття українського ринку для імпорту певної продукції призведе до падіння цін на внутрішньому ринку і подальшого його скорочення [4].

За даними Мінагро [2], за дев'ять місяців 2018 року український аграрний експорт у країни ЄС перевищив \$4,1 млрд. Зовнішньоторговельний обіг аграрними і харчовими товарами між Україною і країнами ЄС становив 6,07 млрд дол. і збільшився на 5,4% порівняно з минулим роком. Український експорт при цьому становив 4,12 млрд дол., а імпорту - 1,9 млрд дол. Позитивна динаміка розвитку двосторонньої торгівлі спостерігається третій рік поспіль, найбільший оборот - Нідерланди, Польща, Італія, Німеччина та Іспанія.

Зона вільної торгівлі з ЄС працює, очікується подальше зниження торгових бар'єрів між Україною і ЄС, що надасть позитивний ефект для двох сторін і все більше українських експортерів будуть виходити на ринки ЄС зі своєю продукцією. Ключовими товарними групами, експорт яких помітно

збільшився порівняно з 2017 роком, стали насіння ріпаку, пшениця, горіхи і кондитерські вироби, м'ясо птиці, жито, шоколад і вироби з нього.

Рівень ризику є акселератором притоку капіталу, у тому числі зарубіжного. Пістрявість його залучення зарокми, приведена в табл. 2 теж свідчить про високий рівень інституційних фінансових ризиків у агросекторі.

Таблиця 2

Капітальні інвестиції, млн грн

	2013	2014	2015	2016	2017	2018*
Усього	247891,6	204061,7	251154,3	326163,7	412812,7	337045,6
Сільське, лісове та рибне господарство	16526,9	17137,3	27900,0	45042,4	57804,7	45289,5

* за 9 міс

Джерело: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

Оскільки ризики залежать від міжнародного оточення, їх оцінка має здійснюватися за прийнятими міжнародними технологіями. Захист від ризику падіння цін передбачає використання фінансових інструментів. Показниками міри ризику є: волатильність (Volatility), вартість під ризиком (Value at Risk, VaR), грошовий потік під ризиком (Cash Flow at Risk, CAR), умовна вартість під ризиком (Conditional Value at Risk, CVaR) тощо [4].

Для нівелювання дії ризиків у аграрному секторі важливо складати прогнози фінансових результатів за ключовими показниками – виручці від реалізації продукції, приростом виробництва, можливим зростанням цін на реалізовану продукцію з врахуванням процесів, які впливають на стан України зі сторони Євросоюзу та інших світових контрагентів. Окрім того, власникам агробізнесів треба робити свої компанії максимально гнучкими, щоб дуже швидко реагувати на непрості виклики сучасної економіки, а це по силі лише великим господарствам, або малим, об'єднаних у кооперативи. Цей процес має посилюватися заходами державного регулювання, які є об'єктом подальших досліджень.

Список використаних джерел

1. Гайдучий П. І. Структурні перекося і ризики кризи в АПК. *Економіка АПК*. 2014. № 7. С. 38-46.
2. Офіційний сайт Міністерства аграрної політики та продовольства. URL: minagro.gov.ua/ (дата звернення 30.10.2018).
3. Старостіна А. О., Кравченко В. А. Ризик-менеджмент: теорія та практика: навч. посіб. Київ : ІВЦ "Видавництво «Політехніка»", 2004. 200 с.
4. Пенцак Є. Семінар «Ризикологія або ефективні шляхи підвищення капіталізації компаній в аграрному секторі». Києво-Могилянська Бізнес Школа. URL : <http://a7d.com.ua/analtika/10669-upravlnnya-rizikami-v-agrobznes.html> (дата звернення 30.10.2018).

Мельничук Оксана

к.е.н., доцент

Дідух Дмитро

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

РОЛЬ КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ У ФОРМУВАННІ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Комунальні підприємства є неодмінною складовою фінансового забезпечення сталого розвитку територій, оскільки комунальна власність є економічною основою місцевого самоврядування, разом з тим, її об'єкти призначені для вирішення соціальних питань місцевого значення, задоволення житлово-комунальних, соціально-культурних, побутових та інших потреб населення відповідної території. Однак на сьогодні в Україні підприємства комунальної форми власності займають незначне місце в структурі матеріального та фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Для них характерна збитковість [1], а відтак вони практично не формують доходи бюджету у вигляді надходжень з податку на прибуток.

Податок на прибуток та його сплата підприємствами є основним критерієм, що характеризує ефективність їх діяльності та стан економіки країни в цілому. Проте законодавство України передбачає ухилення від цього податку через обрання спрощеної системи оподаткування та сплати єдиного податку. В той же час, керуючись нормами Податкового кодексу України (пп. 291.5.5 п. 291.5 ст. 291), не можуть обрати спрощену систему оподаткування ті підприємства, у статутному капіталі яких, сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, може дорівнювати або перевищуватиме межу питомої ваги, встановленої кодексом в розмірі 25% [2].

В той же час згідно зі статтями 63, 78 Господарського кодексу України, комунальне підприємство — це підприємство, яке діє на основі комунальної власності територіальної громади, утворюється органом, який є представником власника — відповідної територіальної громади та виконує його функції і майно якого закріплюється за ним на праві господарського відання або на праві оперативного управління [3]. Оскільки, єдиним засновником комунальних підприємств є територіальна громада в особі уповноважених органів, які відповідно до ст. 8 ГКУ не є суб'єктами господарювання, а їх внесок до статутного капіталу є більшим 25%, такі підприємства не можуть обрати єдиний податок.

За даними Кам'янець-Подільської ОДПІ, нами здійснено аналіз платників податку на прибуток та визначено роль комунальних підприємств в наповненні бюджету від сплати податку на прибуток (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка платників та сплаченого зобов'язання з податку на прибуток за 2015 - 2017 роки за даними Кам'янець-Подільської ОДПІ (тис. грн.)

Показники	Роки			Абсолютне відхилення «+»; «-»			Темп приросту, %		
	2015	2016	2017	2016- 2015	2017- 2016	2017- 2015	2016/ 2015	2017/ 2016	2017/ 2015
Загальна кількість платників (юридичні особи), з них	2664	2643	2647	-21	4,0	-17	-0,8	0,2	-0,6
платники, що оподатковуються за загальною системою оподаткування, в тому числі:	531	525	640	-6	115	109	-1,1	21,9	20,5
підприємства комунальної форми власності	37	35	37	-2	2	-	-5,4	5,7	-
платники, що сплачують єдиний податок	2133	2118	2007	-15	-111	-126	-0,7	-0,5	-0,6
Кількість підприємств, які декларують прибуток до оподаткування:	314	311	312	-3	1	-2	-1,0	0,3	-0,6
з них комунальні підприємства міста	24	18	19	-6	1	-5	-25,0	5,6	-20,8
Питома вага (%) платників, що декларують прибуток до оподаткування, всього	59,1	59,2	48,8	0,1	-10,4	-10,3	x	x	x
з них комунальні підприємства	64,9	51,4	51,4	-13,5	-	-13,5	x	x	x
Сплачено податок на прибуток підприємств, всього (тис. грн.):	20265,4	27017,4	25429,7	6752,0	-1587,7	5164,3	33,3	-5,9	25,5
з них сплачено комунальними підприємствами, тис. грн.	3498,1	891,6	628,0	-2606,5	-263,6	-2870,1	-74,5	-29,6	-82,1
за питомою вагою, %	17,3	3,3	2,5	-14,0	-0,8	-14,8	x	x	x
Податкове навантаження на 1 платника, в тому числі:	64,5	86,9	81,5	22,4	-5,4	17,0	34,7	-6,2	-26,4
у розрахунку на 1 комунальне підприємство	145,8	49,5	33,1	-96,3	-16,4	-112,7	-6,6	-33,1	-77,3

Як свідчить аналіз, за період дослідження в Кам'янець-Подільській ОДПІ обслуговувалось більше 2600 юридичних осіб, з них були платниками податку на прибуток лише від 20 до 24 % платників. Питома вага комунальних підприємств в загальній кількості платників податку на прибуток коливається в межах від 6 до 7%. Серед платників податку на прибуток лише 59% в 2015 - 2016 роках та 49% в 2017 році декларували прибуток до оподаткування, з них серед комунальних підприємств, відсоток тих, що відображав у податковій звітності зобов'язання з податку на прибуток складав відповідно: 65% – в 2015 році; 51% – в 2016-2017 роках.

Якісним критерієм оцінки ефективності податку є величина його сплати до бюджету в розрахунку на 1 платника. За цим показником видно, що у розрахунку на всіх суб'єктів господарювання динаміка податку на прибуток є позитивною для держави, адже навантаження на 1 платника за період дослідження зростає та негативною щодо комунальних підприємств, адже значення показника суттєво скоротилось з 145,8 тис. грн. в 2015 році до 33,1 тис. грн. в 2017 році.

Отже, як свідчать дані проведеного аналізу, більшість суб'єктів господарювання ухиляються від сплати податку на прибуток, навіть у випадку відсутності об'єкта оподаткування за даними фінансової звітності, вони обирають спрощену систему оподаткування. В даному випадку перевага надається простоті обчислення єдиного податку, а недовіра платників до законотворців, які часто вносять зміни в систему оподаткування, ще не розвіялась. Більшість комунальних підприємств належать до житлово-комунальної галузі і є збитковими, оскільки їх доходи регулюються державою, а відтак, їх роль у формуванні бюджету з кожним роком знижується.

Список використаних джерел

1. Гончаренко М.В. Підприємства комунальної форми власності в системі фінансового забезпечення сталого розвитку територій. *Державне регулювання процесів економічного і соціального розвитку*: <http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/tpdu/2014-4/doc/2/06.pdf>
2. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами і доповненнями): <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003р. № 436-IV: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
4. Мельничук О.В., Проблематичність податкової методики визначення об'єкта оподаткування при обчисленні податку на прибуток. *Бюджетно-податкова політика: теорія, практика, проблеми*. Ірпінь, 2004. С. 266–269.



Надвірняк Леся

здобувач освітнього ступеня «магістр»

Мельничук Оксана

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

ОПТИМІЗАЦІЯ РЕНТНОЇ ПЛАТИ: АНАЛІЗ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Фінансово-економічна криза внесла негативні корективи в розвиток економіки нашої країни. Антикризові заходи вимагають державних витрат, джерелом яких служать переважно податки [1]. Тому від ефективності податкової політики, що спрямована на оптимізацію оподаткування, залежить результат діяльності кожного підприємства.

Критерієм вибору того чи іншого варіанта податкової політики є величина податкових платежів. У рамках цієї суми платежів оцінюється ефективність діяльності організації за допомогою показників, що характеризують її фінансове становище – рентабельність, фондівіддача, оборотність, ліквідність [2].

При оптимізації оподаткування підприємства вихідною точкою слід вважати формування інформаційної податкової бази. Інформація має істотне значення для забезпечення функціонування ефективної системи податкової політики, яка включає внутрішні і зовнішні джерела.

Існуючі в підприємства системи обліку містять необхідну інформацію для управління податками, потрібно тільки правильно її використовувати. Завдання податкового аналізу полягає в об'єднанні наявної інформації в систему знань щодо її використання. Податковий аналіз, виступаючи споживачем інформаційних даних, повинен виявити переваги і недоліки діючої системи інформації, сприяти її застосуванню для досягнення цілей організації, дозволяючи при цьому досягати цілей кожної з існуючих в підприємства систем обліку [2].

У системі управління оподаткуванням на мікрорівні податковий аналіз тісно пов'язаний з іншими функціональними явищами. Він є сполучною ланкою між обліком і прийняттям управлінських рішень. Для оцінки оптимізації податкового навантаження на підприємство нами виокремлено для аналізу рентні платежі, які є вагомими у формуванні місцевого бюджету та займають чільне місце серед податків, які сплачує комунальне підприємство «Міськтепловоденергія».

Проведений аналіз стану розрахунків комунального підприємства з бюджетом та позабюджетними фондами дозволив визначити місце рентних платежів у податковому навантаженні на підприємство.

За період дослідження підприємство сплатило до бюджету та до Пенсійного фонду України 84,3 млн. грн., в тому числі за роками: в 2015 році –

27,4 млн. грн., в 2016 році – 27,1 млн. грн., та в 2017 році – 29,8 млн. грн.

Таблиця 1

**Аналіз динаміки податкових платежів, сплачених до бюджету
КП «Міськтепловоденергія», грн.**

Показники	Роки			Абсолютне відхилення «+»;«-»		
	2015	2016	2017	2016- 2015	2017- 2016	2017- 2015
Податок з доходів фізичних осіб	5 375 349	7 751 229	9 153 972	2 375 880	1 402 743	3 778 623
Податок на додану вартість	1 934 464	5 413 273	4 485 300	3478809	-927973	2550836
Податок на прибуток підприємств	2 845 470	-	-	-2845470	-	-2845470
Військовий збір	525 312	675 180	764 882	149868	89702	239570
Акцизний податок	58 500	59 442	96 428	942	36986	37928
Екологічний податок	1 098 434	1 380 276	1 858 637	281842	478361	760203
Рентна плата всього: в тому числі:	1 362 930	1 544 677	1 905 991	181747	361314	543061
рентна плата за надра	902 957	953 922	1 254 472	50965	300550	351515
рентна за спеціальне використання водних ресурсів	459 605	590 239	650 152	130634	59913	190547
рентна плата за використання радіочастотного ресурсу	368	516	1 367	148	851	999
Плата за землю	414303	760 647	1 027 258	346344	266611	612955
Всього платежів до бюджету	13 614 762	17 584 724	19 292 468	3969962	1707744	5677706
Єдиний соціальний внесок	13 778 347	9 484 876	10 521 572	-4293471	1036696	-3256775
Всього податків і зборів	27 393 109	27 069 600	29 814 040	-323509	2744440	2420931

Рентна плата є основним джерелом у формуванні доходів бюджету міста та району, адже підприємство перерахувало: в 2015 році – 1,4 млн. грн.; в 2016 році 1,5 млн. грн., та в 2017 році – 1,9 млн. грн.. Основними факторами, що впливають на надходження від рентної плати є зростання ставок рентних платежів та обсягів видобутої і спожитої сировини.

В структурі рентної плати найбільшу питому вагу складає рентна плата за видобування води з артезіанських свердловин: від 31,5 до 66,3% продовж періоду дослідження. Натомість надходження від плати за використання радіочастотного ресурсу є мізерними, адже в 2015 році підприємство сплатило 368 грн., а в 2017 році 1367 грн.

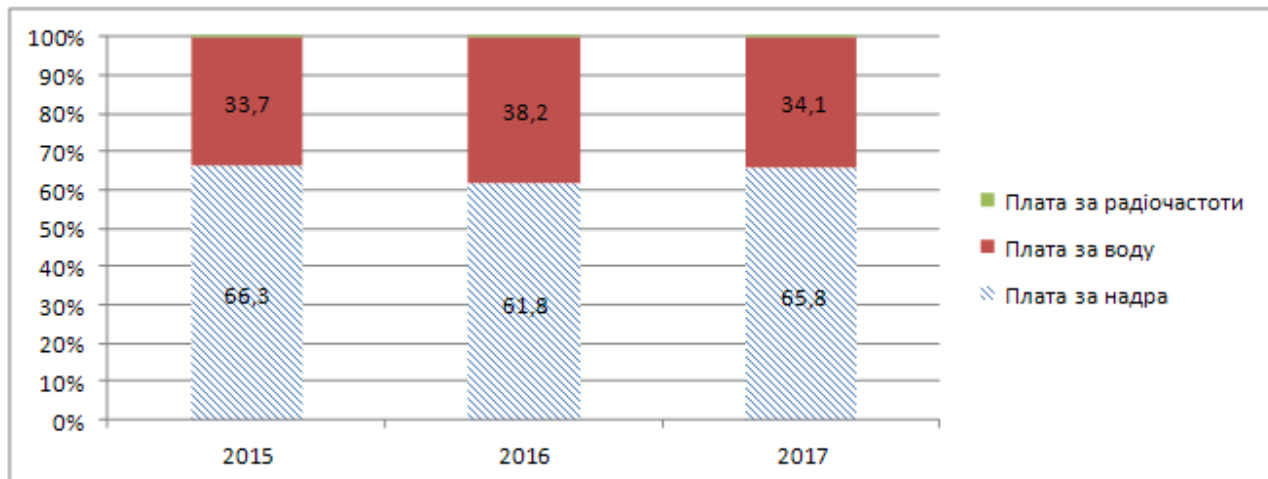


Рис. 1. Динаміка структури рентних платежів у складі рентної плати (%) за 2015 – 2017 рр.

Джерело: складено автором на підставі аналітичних даних підприємства.

Податкова звітність щодо рентної плати за використання радіочастотного ресурсу подається щомісячно, то є очевидним, що витрати на її адміністрування є досить високими по відношенню до надходжень від сплати.

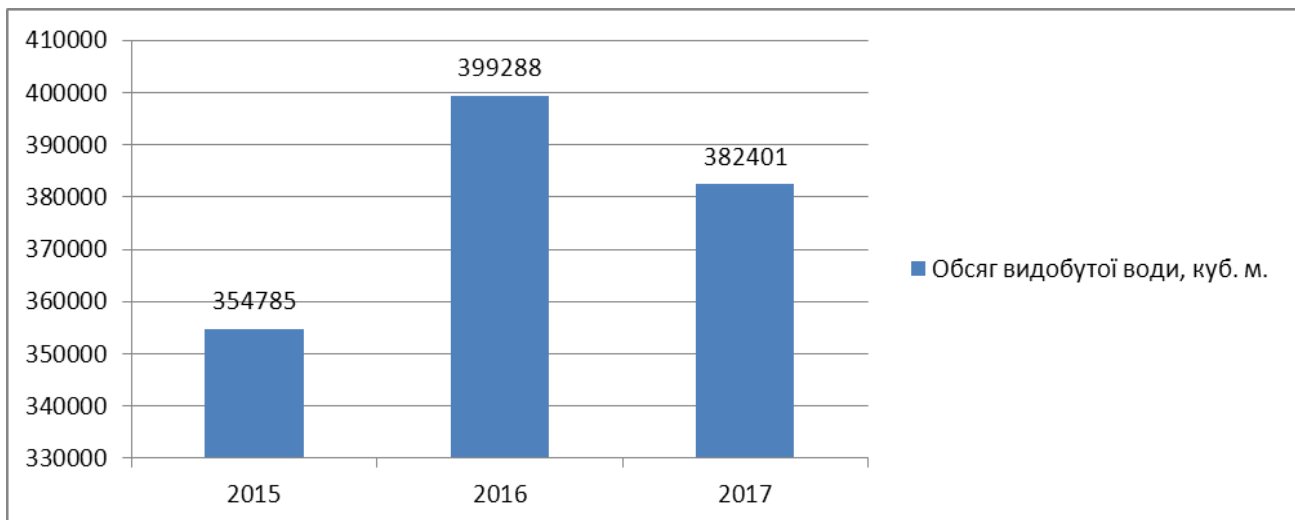


Рис. 2 Динаміка обсягу видобутої води з артезіанських свердловин за 2015– 2017 рр.

Джерело: складено автором на підставі Декларації з рентної плати.

Порівнюючи динаміку сплати рентних платежів, варто зазначити, що темп приросту сплати рентної плати за надра в 2016 році був на рівні 6%, а в 2017 році на рівні 32 % проти показника минулого року. На рівень показника, як видно з рис. 2, не впливав обсяг видобутої води з артезіанських свердловин, адже його динаміка була оберненою по відношенню до суми сплаченої рентної плати в частині плати за надра.

Натомість, крім обсягу видобутої води, при розрахунку податкового зобов'язання використовують розрахункову вартість витрат, понесених на

видобуток 1 куб. м. води. Як видно з рис. 3, в 2017 році при скороченні обсягів видобутої води її вартісний показник суттєво зріс.

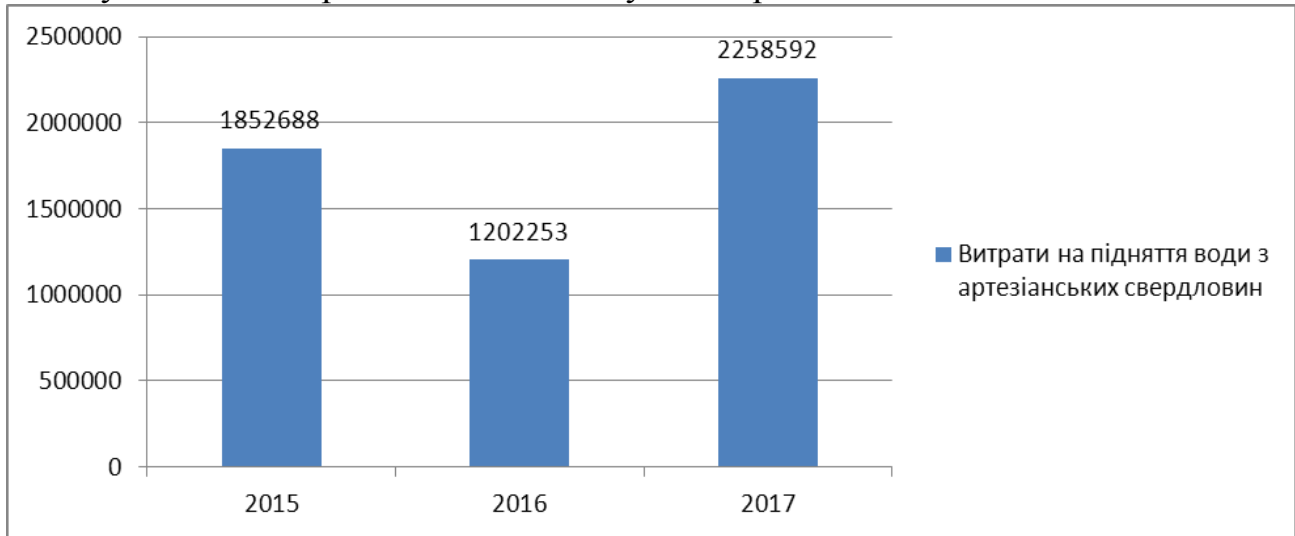


Рис. 3 Динаміка витрат на видобуток води з артезіанських свердловин за 2015–2017 рр.

Джерело: складено автором на підставі Декларації з рентної плати.

Отже, зростання собівартості послуг видобутку води з артезіанських свердловин мало суттєвий вплив на значення показника. Тому з метою оптимізації рентної плати в частині видобування корисних копалин необхідно скоротити в першу чергу витрати на їх видобуток.

Рентна плата за спеціальне використання водних ресурсів також зростала. Для оцінки впливу факторів скористаємось інформацією, що представлена на рис. 4.

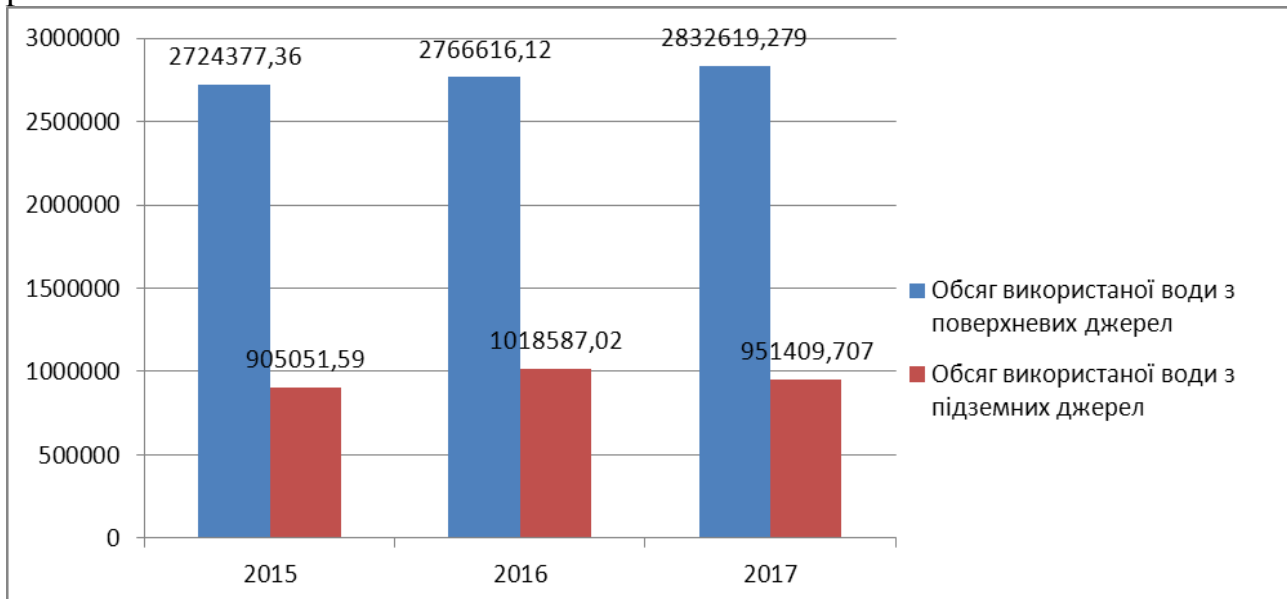


Рис.4. Динаміка обсягу використаної води з поверхневих та підземних джерел за 2015–2017 рр.

Джерело: складено автором на підставі Декларації з рентної плати.

За даними рис. 4 видно, що темп приросту обсягів використаної води з поверхневих джерел в 2017 році складав 1,6% проти показника 2015 року та 2,4 % проти показника минулого року. Якщо зважити, що темп приросту податкових зобов'язань складав 28,4% та 10,2% відповідно, то очевидно, що лише за рахунок зростання ставок податку збільшились надходження до місцевого бюджету.

Отже, при оптимізації податкових платежів в частині рентної плати необхідно мінімізувати: собівартість видобутої сировини з артезіанських свердловин та втрати водних ресурсів при доставці води до споживача.

Список використаних джерел

1. Букач Е.В. Грамотная налоговая политика – стимул и поддержка для бизнеса. Налоговый вестник. 2010. № 1. С. 9-13.
2. Девликамова Г. Налоговый анализ как составная часть анализа хозяйственной деятельности предприятия. Финансы. 2001. № 6 С. 24–32.
3. Мельничук О.В., Самборська М.М. Податкове навантаження та його вплив на розвиток суб'єктів підприємницької діяльності фізичних осіб. *International Scientific Conference Innovative Economy: Processes. Strategies. Technologies : Conference Proceedings*, Part II. January 27, 2017. Kielce. Poland : Baltija Publishing. С. 136-138.
4. Мельничук О.В. Узгодження фінансової та податкової звітності щодо відображення доходів підприємства. *Фінансова система України. Збірник наукових праць*. Острого: Видавництво «Національний університет «Острозька академія», 2007. Випуск 9. Ч.1. С. 213-220.
5. Мельничук О.В., Заможна Т. Місце податкової звітності в системі економічної інформації. *Актуальні проблеми теорії і практики бухгалтерському обліку, аудиту, аналізу й оподаткування в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку*. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції 14 грудня 2016 р. (ПДАТУ, м. Кам'янець-Подільський). Тернопіль: Крок, 2016. С. 165-167.



НАУКОВЕ ВИДАННЯ

SCIENTIFIC EDITION

**АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ І
ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ,
АУДИТУ, АНАЛІЗУ Й ОПОДАТКУВАННЯ
В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН
ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ**

**ACTUAL PROBLEMS OF THE THEORY
AND PRACTICE OF ACCOUNTING,
AUDITING, ANALYSIS AND TAXATION
IN UKRAINE: CURRENT STATE
AND DEVELOPMENT PROSPECTS**

*Матеріали III міжнародної
науково-практичної конференції*

*Materials of III International
scientific and practical conference*

23 листопада 2018 року

November 23, 2018

Комп'ютерний набір і верстка
Семенишена Н.В.

Computer set and typesetting
Semenyshena N.V.

Адреса редакції:
вул. Шевченка, 13, м. Кам'янець-Подільський
Хмельницької області, 32316

Видавець:
Видавництво «Крок»
вул. Гайова, 56, м. Тернопіль, 46006
тел. +38 0352 248436

Підписано до друку 07.12.2018 р. Формат 60х90/16.
Папір офсетний. Гарнітура Times. Умовн. друк. арк. 7,89
Тираж 300. Замовлення № 12/8.
