

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНСТИТУТ ОБЛІКУ І ФІНАНСІВ НААН
ННЦ «ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ» НААН
ФЕДЕРАЦІЯ АУДИТОРІВ, БУХГАЛТЕРІВ І ФІНАНСИСТІВ АПК УКРАЇНИ
НАУКОВИЙ КЛУБ «SOPHUS»

ІНСТИТУТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

Міжнародний збірник наукових праць

Випуск 3

м. Луцьк – 2014

УДК 657.1:657.6:658.8
ББК 65.052.9 (4укр)2
І 69

Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнародний збірник наукових праць. Випуск 3. (м. Луцьк) / відпов. ред. Н.В. Семенишена. – Тернопіль : Крок, 2014. – 332 с.

ISBN 978-617-692-248-3

Збірник наукових праць містить статті і результати наукових досліджень, оприлюдненні на Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції “Розвиток бухгалтерського обліку, контролю та аналізу в умовах інституціональних змін глобальної економіки” (16 грудня 2014 р.), яка відбулася на веб-сайті www.sophus.at.ua, та спрямовані на формування теоретичних і практичних засад бухгалтерського обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін.

Редакційна колегія:

Жук В.М., д.е.н., член-кореспондент НААН (Україна), Дерій В.А., д.е.н., в.о. професора (Україна), Лупенко Ю.О., д.е.н., професор (Україна), Кірейцев Г.Г., д.е.н., професор (Україна), Петрук О.М., д.е.н., професор (Україна), Хомин П.Я., д.е.н., професор (Україна), Садовська І.Б., к.е.н., професор (Україна), Семенишена Н.В. к.е.н., доцент (Україна), Альбрехт Д., д.е.н., професор (Сполучені Штати Америки), Вахрушина М.А., д.е.н., професор (Російська Федерація)

Рекомендовано до друку Радою факультету обліку і фінансів Луцького НТУ
(протокол № 5 від 12.12.2014 р.)

Відповідальний редактор:
к.е.н., доцент, Н.В.Семенишена

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

ISBN 978-617-692-248-3

© Луцький національний технічний університет, 2014
© Крок, 2014

MINISTRY OF EDUCATION AND SCIENCE OF UKRAINE
LUTSK NATIONAL TECHNICAL UNIVERSITY
INSTITUTE OF ACCOUNTING AND FINANCE NAAS
NSC "INSTITUTE OF AGRARIAN ECONOMICS" NAAS
FEDERATION OF AUDITORS, ACCOUNTANTS AND FINANCIAL AIC OF UKRAINE
SCIENTIFIC CLUB «SOPHUS»

THE INSTITUTE OF ACCOUNTING, CONTROL AND ANALYSIS IN THE GLOBALIZATION CIRCUMSTANCES

International collection of scientific papers

Issue 3

Lutsk – 2014

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

The institute of accounting, control and analysis in the globalization circumstances : international collection of scientific papers. Issue 3. (Lutsk) / contributing editor N.V. Semenyshena. – Ternopil : Krok, 2014. – 332 p.

ISBN 978-617-692-248-3

The scientific papers collection contains articles and the research results, released by the international scientific-practical Internet-conference "Development of accounting, control and analysis in the global economy of institutional changes" (December, 16 2014), which was held on web-site www.sophus.at.ua, and are aimed at developing theoretical and practical bases of accounting ,the control and analysis in the context of global economic changes.

Editorial board:

Zhuk V., Doctor of Economics, Corresponding Member, NAAS (Ukraine), Deriy V., Doctor of Economics, the executive duty of Professor (Ukraine), Lupenko Y., Doctor of Economics, Professor (Ukraine), Kireytsev G., Doctor of Economics, Professor (Ukraine), Petruk A., Doctor of Economics, Professor (Ukraine), Khomin P., Doctor of Economics, Professor (Ukraine), Sadovska I., PhD, Professor (Ukraine), Semenyshena N., Ph.D., associate Professor (Ukraine), Albrecht D., Accounting Professor (USA), Vakhrushina M., Doctor of Economics, Professor (Russian Federation)

Recommended for publication by Council of the Faculty of Accounting and Finance Lutsk NTU
(protocol # 5, from 12.12.2014)

Contributing editor:
Ph.D., associate Professor, N.V.Semenyshena

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.

ISBN 978-617-692-248-3

© Lutsk national technical university, 2014
© Krok, 2014

З М І С Т

РОЗВИТОК ПАРАДИГМ ТА ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ЕВОЛЮЦІЙНИЙ ПІДХІД ТА ПОДАЛЬШИЙ ГЕНЕЗИС ОБЛІКОВОЇ ДУМКИ

Basheva Snejana Transposition of directive 2013/34/EU in The Republic of Bulgaria - challenges, problems and possible solutions	10
Бруханський Руслан Послідовність побудови стратегічного управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах	16
Дідоренко Тетяна Організація – предмет методології бухгалтерського обліку	19
Кацель Марія, Ганін Віктор Управління виробничими запасами підприємства	22
Крочак Оксана Витрати як один із основних об'єктів управлінського обліку	25
Лобода Наталя Обліково-аналітичний компонент господарської діяльності установ охорони здоров'я у прагматичному контексті євроінтеграційних процесів	29
Мошура Вікторія Облік грошових коштів: історичний аспект	32
Пархоменко Вікторія Підвищення ефективності використання основних засобів – важливий резерв підвищення ефективності виробництва на підприємстві	35
Передерієнко Надія Актуальні питання бухгалтерського обліку витрат з податку на прибуток	38
Садовська Ірина, Воздіган Артем Історичний аспект формування амортизаційної політики в Україні	42
Цап Світлана Розвиток сільських територій як інструмент підвищення рівня життя сільського населення Івано-Франківської області	46
Шмат Анастасія Деякі аспекти трансформації нарахування та утримання з фонду оплати праці працівників військового збору	48

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОГО ТА АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ

Боярова Олена, Пусь Сергій Особливості складання річної фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва	53
Брик Галина Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами підприємства	56
Гордійчук Маргарита Проблеми обліку нематеріальних активів в Україні	59
Долюк Алла Організація бухгалтерського обліку матеріального стимулювання продуктивності праці	62
Заверуха Тетяна Аналіз ділової активності підприємства за показниками економічного зростання	66
Зозуляк Марта Аналітичне забезпечення антикризового управління підприємством	69

Коваленко Вікторія, Разборська Олена Особливості обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки діяльності бюджетних установ	72
Ковальчук Анна, Невдах Сергей Развитие консолидированной финансовой отчетности в Республике Беларусь	75
Ковшар Марія Врегулювання методології обліку запасів стандартами: вітчизняний та зарубіжний досвід	78
Лепетан Інна, Павленко Олена Методи обліку витрат: вітчизняний та зарубіжний досвід	82
Махота Алла Особливості визнання фінансових інвестицій	84
Новодворська Вікторія, Мандибуря Вікторія Первинна облікова документація – основне джерело економічної інформації	88
Остапенко Юлія Непрямі витрати та порядок їх розподілу в судноплавних компаніях Petrova Diana Main drivers of the processes of globalization in the field of accounting	92
Пігош Василь Проблеми впровадження бухгалтерського обліку за НП(С)БО в державному секторі Pozharevska Rumiana Challenges for the accounting theory in view of the recognition of new intellectual property items	99
Ротар Анастасія Облік основних засобів з урахуванням принципів та положень міжнародних стандартів	103
Садовська Ірина, Дрождіна Інна Класифікація витрат на сільськогосподарських підприємствах	106
Тодерішина Еріка Актуальні проблеми організації бухгалтерського обліку в акціонерних товариствах	110
Туварчиева Гульнара Международные стандарты и национальные стандарты бухгалтерского учета по оплате труда в Украине и в России	113
Яремик Христина Проблемні питання оцінки фінансового стану підприємства	116
	120

СУЧАСНИЙ СТАН БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТЕРМІНОЛОГІЧНОГО ФОНДУ, БУХГАЛТЕРСЬКА ТЕРМІНОСИСТЕМА В СУЧАСНИХ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ

Балаба Юлія Суть грошових потоків та проблеми управління ними в системі бухгалтерського обліку підприємства	124
Белова Ірина Визнання та класифікація об'єкту експертного дослідження	127

ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ І АУДИТУ В ОЦІНЦІ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ

Алейникова Юлія, Ефремчина Яна Экологический учет в Республике Беларусь	132
Бархаєва Аліна Підходи до інформаційно-аналітичного забезпечення управління логістичною інфраструктурою, як фактору підвищення ефективності функціонування підприємств	135

Бондаренко Оксана	
Проблеми програмного забезпечення функціонування інформаційних систем обліку	138
Гайдаєнко Ольга, Решетник Олена	
Комплексне управління фінансовими ресурсами підприємства	141
Даценко Ганна, Сергійчук Ольга	
Проблеми та шляхи вдосконалення державного фінансового контролю за використанням наркотичних лікарських засобів та психотропних речовин в закладах охорони здоров'я	145
Довгань Юрій	
Експертно-моделююча система оцінки інвестиційної привабливості підприємств олійно-жирового підкомплексу АПК	148
Єрмакова Антоніна	
Застосування діаграми ісікави для аналізу економічної стійкості підприємств борошномельної промисловості	151
Kavaldzhieva Kalina	
Analysis of effective management solutions through social – economic analysis and their influence on the cost of health services	155
Качан Анастасія	
Шляхи удосконалення структури капіталу та майна Миколаївської облспоживспілки	159
Красняк Олена, Іщенко Тимур	
Кластерний аналіз інтеграційних зв'язків в бурякоцукровому підкомплексі Вінницької області	161
Кучерява Ірина	
Аналіз сучасного бухгалтерського програмного забезпечення для удосконалення інформаційної системи підприємства і підвищення ефективності його діяльності	165
Лагута Марина	
Удосконалення організації обліку і аудиту запасів на підприємстві	169
Ніколаєнко Дмитро	
Інформаційна підсистема управління економічними операціями підприємства	172
Панова Тат'яна, Иоффе Лев	
Проблеми оценки финансовых результатов в организациях Республики Беларусь	176
Прус Юрій	
Удосконалення аналізу економічної ефективності виробництва продукції рослинництва	179
Ставерська Тетяна	
Вплив концепцій відображення прибутку на інформаційну ємність Звіту про фінансові результати	183
Сушко Таїса, Волкова Катерина	
Совершенствование оценки экономического потенциала организаций	187
Федоришина Лідія, Нечепуренко Алла	
Особливості відображення податку на прибуток в податковому обліку підприємства	191
Филипова–Сланчева Атанаска	
Этический кодекс аудиторов – гарант качества аудитов и средство защиты деятельности аудиторов в Республике Болгарии	196

РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ ТА ІННОВАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ПІДГОТОВЦІ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ, АУДИТУ, ФІНАНСІВ

Атаманюк Алла, Атаманюк Микола	
Інноваційні підходи підготовки фахівців економічних спеціальностей навчальних закладів України	201
Слесар Тетяна	
Інноваційні технології в підготовці фахівців з обліку	204

Солодка Яніна, Мельянкova Людмила Удосконалення організації обліку розрахунків з оплати праці	207
Сорока Любомир Розвиток професійної підготовки облікових кадрів в системі економічної безпеки підприємств	211

КОНТРОЛЬ ЯК ФУНКЦІЯ МЕНЕДЖМЕНТУ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУТ АУДИТУ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Адамовська Вікторія, Калініченко Данило Аналіз і контроль якості продукції гірничодобувних підприємств	215
Байдіна Ольга Удосконалення методики контролю спеціального фонду бюджетної установи в умовах реформування	218
Бакаїм Наталія Основні елементи організації контролю ліквідності банків	221
Болтач Сергій Формування системи внутрішнього контролю розрахунків з покупцями та замовниками	223
Бушуєва Інна, Гетало Ольга, Кандибей Наталя Управлінський контроль, його форми і методи	226
Волошина Вікторія Оперативне управління витратами підприємств харчової галузі	229
Дубчак Мирослава Аналітичні процедури в аудиті основних засобів банку	233
Зінкевич Оксана Сутнісна характеристика основних засобів	237
Льїн Валерій Вплив маркетингу на конкурентну боротьбу підприємств в умовах глобалізації	240
Льїна Олена Використання виробничого потенціалу та конкурентоспроможність підприємства	243
Міронова Ольга Значення виконання документування процедур внутрішнього контролю якості при аудиті операцій з інвестиційною нерухомістю	247
Олійник Світлана Внутрішній аудит як необхідність підвищення ефективного управління підприємством	250
Поддубна Наталія Чи існує взаємозв'язок між внутрішнім контролем та менеджментом у діяльності торговельного підприємства	254
Полосикова Анна Внедрение систем контроллинга в целях управления экономической безопасностью предприятия	257
Савченко Роман, Гудзенко Наталя Система внутрішнього контролю підприємства: принципи формування	260
Сюркало Богдан Використання сучасних методів моніторингу фінансових показників економічних суб'єктів	263
Яремик Мирослав Організаційні аспекти внутрішнього аудиту в корпоративному управлінні	266

**ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА СИСТЕМИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА РОЗВИТОК
ІНСТИТУТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Аксьоненко Вікторія, Мельянова Людмила Організація обліку депозитних операцій в банках	270
Антонюк Тетяна Проблеми розвитку валютного ринку України в контексті забезпечення фінансової безпеки	272
Бабіч Ірииа, Ліпатова Наталія Облік давальницької сировини	277
Бігдан Інна, Сидорова Тамара Теоретичні засади управління прибутком підприємства	281
Боровик Петро, Борисенко Олександр Податкові джерела фінансування витрат з охорони та поліпшення земельних ресурсів в Україні	285
Дема Дмитро Необхідність змін в оподаткуванні агрохолдингів	287
Дерев'янка Світлана, Гуренко Тамара До питання розмежування понять „банківський контроль“, „банківський нагляд“ та „банківське регулювання“	290
Ефремчина Яна, Алейникова Юлія Развитие института бухгалтерского учета, анализа и отчетности в банковской системе Республики Беларусь	294
Здреник Василь Зарубіжний досвід нормативно-правового регулювання питань здійснення та обліку фінансових інвестицій	296
Кравець Наталя Електронні гроші як інноваційний платіжний інструмент для покращення стану розрахунків з клієнтами	299
Мендюх Світлана Проблеми та шляхи удосконалення обліку кредитних операцій банку	302
Муравський Олексій Механізм формування і відтворення оборотних коштів сільськогосподарських підприємств	306
Нужна Оксана, Стаднік Олег Аналіз підходів до визначення економічної сутності фінансових результатів діяльності підприємства	310
Радченко Оксана Досвід аграрного бюджету ЄС для України	313
Рудь Інна Проблеми залучення іноземних інвестицій в Україну	317
Тлущкевич Наталія, Нечипорук Вікторія Проблеми облікового та соціального відображення допомоги Збройним силам України	321
Відомості про авторів	325
Редакційна колегія	330

**РОЗВИТОК ПАРАДИГМ ТА ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ:
ЕВОЛЮЦІЙНИЙ ПІДХІД ТА ПОДАЛЬШИЙ ГЕНЕЗИС ОБЛІКОВОЇ ДУМКИ**

УДК 657

Basheva Snejana
PhD. Prof.
University of National and World Economy
Sofia, Bulgaria

TRANSPOSITION OF DIRECTIVE 2013/34/EU IN THE REPUBLIC OF BULGARIA -
CHALLENGES, PROBLEMS AND POSSIBLE SOLUTIONS

Abstract

The Republic of Bulgaria is currently in a period of transposition of Accounting Directive 2013/34/EEC. The emphasis in this article is put on the basic problematic areas which occur in the process of transposition of the Directive. Being based on the established traditions and practices, the author of this article tries to mark the possible solutions to these problems taking into consideration the requirements imposed by the Directive itself. Three principal problems are defined in the article: should there be a new Accounting Law and what should it include; should the Accounting Law include accounting principles; what groups and categories of enterprises should be differentiated.

Keywords: harmonization; accounting directives; accounting law.

During the latest decades, two concurrently running processes – harmonization and convergence – have been exerting their influence on the conceptual fundamentals of the regulatory accounting framework in Bulgaria.

Harmonization is above all associated with the European Union (EU) Member States, as far as this notion is used in the context that the national accounting legislation of these countries should comply with the course laid down in EU Directives. This role of harmonization is a logical result of the fact that the accounting regulations in EU come in the form of Directives, the principal aim of which is the harmonization of legislation and accounting practices of the Member States within the Community. Two Accounting Directives¹ and one Regulation² of the European Parliament have the most substantial influence on the regulatory framework in the Republic of Bulgaria. In 1995, the European Union supported the International Accounting Standards Board (the Committee) for the establishment of global accounting standards and for the adoption of a strategy on the affiliation to the

¹ The Fourth Council Directive of 25 July 1978, based on Article 54, paragraph 3, item (g) of the Treaty on the annual accounts of certain types of companies (78/660/EEC); and the Seventh Council Directive of 13 June 1983 based on Article 54, paragraph 3, item (g) of the Treaty on consolidated accounts (83/349/EEC).

² Regulation (EC) №1606/2002 on the application of IAS. Pursuant to Regulation (EC) № 1606/2002 of the European Parliament and of the Council of 19 July 2002 on the application of international accounting standards by the companies whose securities are admitted to trading on a regulated market of whichever Member State. These companies should prepare their consolidated accounts in conformity with IFRS, and are subsequently exempt from the most of the requirements established in Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC

provisions of the International Accounting Standards. Several documents (Regulations), including Regulation 1606/2002 on the application of international accounting standards in the preparation of consolidated financial statements, were published in consequence of this decision. Regulation 1606/2002 made the International Financial Reporting Standards (IFRS) mandatory only with respect to consolidated financial statements of entities whose securities have been registered for trading in the European securities markets. By adoption of this Regulation, EU officially joined the process of *convergence*. *Convergence* is considered to be a process of approximation of the American Generally Accepted Accounting Principles (USA GAAP) and the International Accounting Standards (IAS /IFRS). We could say that its emergence is a logical result of professional accountants' striving for outlining and implementation of a permanent conceptual framework. Convergence aims at financial statements unification and establishment of uniform global accounting standards under the guidance of a Global Organization. The latter, in the words of Robert Herz³, is going to be a synthesis of the International Accounting Standards Board and the US Financial Accounting Standards Board. Convergence is identified as a very useful process which promotes the free flow of global investments and creates significant benefits for all the participants in the capital market. It improves investors' abilities to compare investments on a global scale, thus diminishing the risk of mistakes in their judgments. On the other part, convergence is regarded as a process which has a potential to create a new standard and greater transparency which are valuable for all market participants. Last but not least, convergence creates unprecedented opportunity for the organizations that determine the standards and the remaining powerful participants in capital market to enhance the accounting models applied by them. The guiding role of this process is currently supported by a variety of authoritative institutions. For example, the Members of the Financial Crisis Advisory Group specify that the issues concerning the accounting standards convergence and the independence and responsibility of issuers of accounting standards are brought to the front. At the same time, there are viewpoints which undervalue that role. For instance, the Members of the European Federation of Accountants believe that the focal point should move from convergence to improvement (simplification) of standards. The reasoning provided by them states that the key differences have been smoothed out, the approximation on significant issues is under way, and that only insignificant matters remain to be resolved. In our point of view, it is difficult to assume that the role of convergence has been exhausted. In favour of this thesis one could provide the reasoning that at this stage it can not be definitively asserted that convergence has reached its aim - i.e. the establishment of a common accounting model, built on accounting standards based on principles. Due to that reason, all users, which rely on the information from the financial statements, should understand the questions related to approximation, should shape a statement and take time to participate in the global debate. The most important issue in this moment is to arrive at high-grade similar standards which are to be equivalent to a considerable degree, however not the same in every detail. The primary issue at a later stage will probably be the matter concerning the unified high-grade global standards and the common

³ Chairman of the US Financial Accounting Standards Board (FASB)

organization which is expected to set those global standards. The main problem, which however still remains to be solved, is the choice between standards based on rules and standards based on principles.

In 2013, the Fourth and Seventh Directives were replaced by a new Accounting Directive – Directive 2013/34/EC. The Directive is the outcome of EU aspirations to relieve the business environment of small and medium-sized enterprises by simplifying the requirements with regard to reporting and mandatory disclosures for that category of enterprises. The entities of the practical sector (public and private limited liability companies, partnerships, general partnerships, etc.) come within the scope of the Directive. The scope of the Directive excludes non-profit legal entities. The provisions of the Directive should for the first time be applied with regard to financial statements for reporting years beginning on or after January 1, 2016. Being an EC Member State, the Republic of Bulgaria has to transpose the Directive into the national accounting legislation by July 2015. Several groups of principal questions arise in connection with its transposition.

First: Should there be a new Accounting Law and what should it look like?

In Bulgaria, the material and procedural issues of accounting were for the first time institutionalized in law in 1991, when the Grand National Assembly adopted the Law on Accounting (AL) on 03.01.1991. The stipulations of the Fourth EU Directive were adopted to set the grounds of the first Accounting Law. The National Chart of Accounts⁴, whose drafting involved the organization of the chart of accounts of France, was adopted during that period as well. The first National Accounting Standards (NAS), with the general provisions of the International Accounting Standards grounded in their fundamentals, were adopted in 1993. Since 1991, a multitude of amendments and changes to the regulatory accounting framework have been made, and particularly frequent have been the amendments to AL, for the purpose of achieving harmonization with the European Directives and IAS. Two financial reporting bases have been introduced in the Republic of Bulgaria for the preparation of financial statements of enterprises – IAS (IFRS) and NFRSSME. Steps were taken to divide the enterprises in the Republic of Bulgarian into two groups - the group of „small and medium-sized undertakings”, which apply the national accounting standards⁵ (with the possibility to apply IAS(IFRS) at their own discretion) and the group of “large undertakings”, which are obliged to apply IFRS.

The prevailing opinion⁶ at present is that the transposition of Directive 2013/34/EEC should be tied down to the adoption of a new Accounting Law. However there are standpoints⁷ according to which separation of accounting from business should not be allowed and all procedural issues concerning the system of accounting

⁴ In 1998, the application of the Unified National Chart of Accounts was repealed, and that was connected with the tighter linking of the accounting system in Bulgaria with IAS, standards based on principles.

⁵ By virtue of ORDINANCE № 46 of the Council of Ministers of 21.03.2005, the National Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (NFRSSME) were adopted. These new accounting standards were promulgated in State Gazette, issue 30 of 7.04.2005, effective as of 1.01.2005 and are intended for small and medium-sized enterprises.

⁶ The Accounting and Finance Department at the University of National and World Economy organized a roundtable discussion on the theme “Aspects in the development of the regulatory accounting framework in Bulgaria” held on 17.03.2014, where some leading scientists in the field of accounting theory and practice developed that thesis.

⁷ See. Svrakov, A. „ Nyakoi idei pri sazhdavane to na kontsepsiya za razvitiye na schetovodno zakonodatelstvo v Bulgariya”, IDES,2014. (Some ideas when establishing a concept for the development of accounting legislation in Bulgaria, Institute of Certified Public Accountants)

should find their place in the Law on Commerce (CL)⁸. The main argument in defense of this thesis is that accounting is not just a technique, it is trader's quality, and being such, it should find its place among the legal norms of Chapter VII Commercial Records of the Law on Commerce. The foremost advantage of this position, in our point of view, is that the fundamental contradiction between some stipulations of Directives and IAS (IFRS), which exists in the effective regulatory accounting framework, will thus be overcome, and it will be possible to approve the generally accepted statutory accounting regulations. From another perspective, thus we will turn to the old German practice, well-studied in our country years ago. The adoption of such an approach would also lead to overcoming of problems⁹ associated with the application of the going concern principle as a principle in trading and law (not only an accounting one); to better and clearer understanding of the stipulations on revaluation and impairment of assets, as well as the stipulations concerning consolidated statements. Notwithstanding the advantages of such an approach, we are quite skeptical with regard to the realization of this position. This skepticism originates above all in the comparatively short time limits within which the Directive should be transposed in Bulgaria and the practices that have been established over the latest twenty years.

As to the contents of the Accounting Law, there should be an agreement achieved on the following questions: Should the new law reproduce the arrangements and stipulations of the preceding one and should it involve provisions concerning budgetary enterprises? The opinions on these issues are different.

As long as Directive 2013/34/EU contains provisions of the consolidated Fourth and Seventh Directives, provisions which found their reflection in the applicable Accounting Law over the years, it is more appropriate to preserve the logics and the structure of the so far effective Accounting Law to a great extent. There should be a regulation of the accounting process of budgetary enterprises and most properly it should be set in a distinct, separate chapter of the Accounting Law. In our point of view, such issues as: organization of the accrual-based accounting system; building and maintaining the accounting system of enterprises; accounting documentation, inventory count of assets and liabilities; storage of accounting information; applicable accounting basis and financial statements; measurement and presentation of accounting items; categories of enterprises; business reports and reports on payments to governments; issuers of financial statements; publicity of financial statements and independent audit of financial statements, should find their place in the new Accounting Law. The Accounting Law should definitely involve regulatory provisions on audit reports concerning payments made by mining or timber industry enterprises to the government. This type of reports will be required to be provided by public-interest entities and large entities operating in those spheres of business. Thus, it will be possible to achieve the transparency required by the Directive on the payments which the respective States receive as a consideration for the rights granted on the use of natural resources.

⁸ This formulation is new. From 1898 to 1944, the Bulgarian Law on Commerce involved the material and procedural issues of accounting.

⁹ See. Svrakov, A. „Nyakoi idei pri sazdavaneto na kontsepsiya za razvitie na schetovodno zakonodatelstvo v Bulgariya“, IDES, 2014. (Some ideas when establishing a concept for the development of accounting legislation in Bulgaria, Institute of Certified Public Accountants).

Second: Should the Accounting Law incorporate accounting principles and which of them should be included?

The definition of accounting principles in the Accounting Law allows their easier understanding and application on behalf of the issuers of accounting statements. The question of accounting principles is quite delicate since there is no single and distinct position on what an accounting principle¹⁰ is. Traditionally, the accounting principles are brought to generally accepted assumptions, which are applied in the preparation of financial statements. For the purpose of overcoming this problem, usually the accounting principles are supplemented by suggestions and requirements. The main deficiency of such an approach is that it is not specified what exactly a principle, suggestion or requirement is. The Accounting Law should at least reflect the going concern concept, prudence concept, principle of accrual-based accounting, and substance over form principle, adopted in the Directive.

Third: What categories of enterprises should be identified and which accounting basis should be applied by any of them?

Directive 2013/34/EEC introduces harmonized criteria on “micro”, “small”, “medium-sized” and “large” undertakings, and the definition of the separate categories is based on the balance sheet total, net turnover and the average number of employees. Unfortunately, when being defined, no account has been taken of the magnitude of the respective economies in the Community. On the other hand, the Directive provides an option for the large States to raise the criteria for small enterprises, while an option for the small States to reduce these criteria has not been given. Four categories of undertakings could be differentiated in the Accounting Law, according to the requirements of the Directive. Departing from the specifics and the magnitude of our economy, the following groups could be identified. The first group of undertakings is the group of “small” entities, which is supposed to include micro-undertakings and part of the small enterprises (within the meaning of art. 3, par.1 and par.2 of the Directive). Basically this group will include entities which, within the meaning of the currently effective Accounting Law, apply simplified accounting¹¹. They will benefit from such exemptions as: condensed balance sheet; no requirements on preparation of annual activity report and compulsory independent audit. The second group will include undertakings with indicators above those of “small” entities up to the criteria, as specified in art. 3, par. 2 of the Directive. These undertakings will make use of the mandatory exemptions in the Directive. The third group is the group of medium-sized and large undertakings, which will cover all enterprises with indicators above those for small enterprises under the Directive. The fourth group is the group of public-

¹⁰ According to D. Zhelyazkov, the new Accounting Law should preserve the accounting principles grounded in the currently effective law, namely: going concern concept, principle of accrual-based accounting; prudence concept; matching of income and expenses concept; substance over form principle; preservation of accounting policies from prior accounting period; independence between accounting periods and correspondence between opening and closing balances. (See. Project of AL, ICPA); According to the workgroup of ICPA working on the development of a new AL, the following should be included: going concern concept, principle of accrual-based accounting; prudence concept; substance over form principle; preservation of accounting policies from prior accounting period; independence between accounting periods and correspondence between opening and closing balances; the elements of assets and liabilities items should be separately measured; no assets and liabilities, income and expenses should be offset; concept of materiality in presentation and disclosure of information.

¹¹ The criteria for this group are: 1.5 mln BGN of net book value of assets; 2.5 mln. BGN net turnover and personnel of 50 employees. The workgroup of ICPA working on the project for a new Accounting Law suggests that the criteria for this category should be increased by the official inflation rate for Bulgaria for the period 2007-2013.

interest entities¹². The differentiation of this group is imposed by the fact that public-interest entities are set apart in a distinct category in the Directive, and an option is given for each Member State to expand the given definition. Enterprises whose equity instruments or debt securities are publicly traded; enterprises, which collect and manage substantial public resources, and entities which spend substantial funds of public budgets, should also be included in the group. Specifically, this group involves: financial institutions; investment undertakings; retirement insurance entities and pension funds; special investment entities; credit institutions and foreign bank subsidiaries; collective investment schemes; insurance and reinsurance companies; enterprises whose capital instruments are traded in the stock market, and non-profit legal entities, determined to pursue activities of public benefit.

The question concerning the basis of accounting, which will be applied by the respective groups of undertakings, should also be solved in the new Accounting Law. Our standpoint is that IAS (IFRS) should be applicable for public-interest entities and large undertakings, as well as by those undertakings which have by now adopted this basis. IAS (IFRS) should also be applied by small and medium-sized undertakings, which are parent companies of business groups, which comprise at least one public-interest entity. The new Accounting Law should provide a possibility for small and medium-sized enterprises to choose between IAS and NAS, as well as the possibility to change the initially recognized basis of accounting.

The transposition of Directive 2013/34/EEC in Bulgaria offers an opportunity to overcome a variety of contradictions in the currently effective regulatory framework, but at the same time this process generates a number of problems as well. In the process of finding solutions to those problems, we need to definitely take the business environment of our economy and the admissible deviations, stipulated in the Directive, into account.

References

1. Directive 2013/34/EEC of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013.-OG, L 182/19 of 26.06.2013;
2. Accounting Law, SG, issue 98 of 2001, as amended issue 100 of 2013.



¹² At the suggestion of V. Filipov from ICPA, small undertakings should have 7.8 mln BGN of net book value of assets; 15.6 mln. BGN of net turnover and average number of employees - 50 people; and medium-sized undertakings should have net book value of assets - 39 mln. BGN; net turnover - 78 mln. BGN and average number of employees - 250 people.

УДК 657:005.921

Бруханський Руслан
к.е.н., доцент, завідувач кафедри
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль

ПОСЛІДОВНІСТЬ ПОБУДОВИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Анотація

Розроблено модель і проілюстровано послідовність побудови методики стратегічного управлінського обліку в системі стратегічного менеджменту підприємства. Акумульовано альтернативний інструментарій стратегічного управлінського обліку.

Ключові слова: *стратегічний управлінський облік, стратегічний менеджмент.*

Концепція стратегічного управлінського обліку, перебуваючи на етапі становлення, позбавлена можливості застосування чіткого спектру методів і технік. Серед найпоширеніших інструментів стратегічного управлінського обліку, виділених зарубіжними науковцями, доцільно відзначити: Activity based costing; Attribute costing; Benchmarking; Target costing; Brand value budgeting; Competitive position monitoring; Brand value monitoring; BSC or non-financial indicators; Competitor cost assessment; Competitor performance appraisal; Customer accounting; Environmental Management Accounting; Strategic costing; Strategic pricing; Life cycle costing; Value chain costing; Quality costing.

Наявність досить широкого спектру методів стратегічного управлінського обліку, гіпотетично прийнятних до застосування на практиці, формує проблему обґрунтування найбільш оптимального їх набору для конкретного підприємства з урахуванням специфіки діяльності, організаційної структури, технологічних особливостей виробництва, параметрів зовнішнього середовища, наявності потенційних ризиків і загроз та ін.

За результатами проведеного моніторингу специфіки функціонування сільськогосподарських підприємств в умовах застосування сучасних обліково-інформаційних технологій пропонуємо можливий варіант побудови методики стратегічного управлінського обліку, в основі якого – процедура вибору із наявного переліку методів на основі ряду обґрунтованих критеріїв (рис. 1).

На першому етапі доцільно позиціонувати існуюче стратегічне становище підприємства шляхом моніторингу його зовнішнього середовища та провести аналіз стратегічних можливостей бізнес-одиниці на основі моніторингу внутрішнього середовища. Основним джерелом інформації для аналізу внутрішніх можливостей підприємства є класична система бухгалтерського обліку. Для аналізу зовнішнього середовища слід використовувати інструментарій стратегічного аналізу.

**Розвиток парадигм та теорії бухгалтерського обліку:
еволюційний підхід та подальший генезис облікової думки**

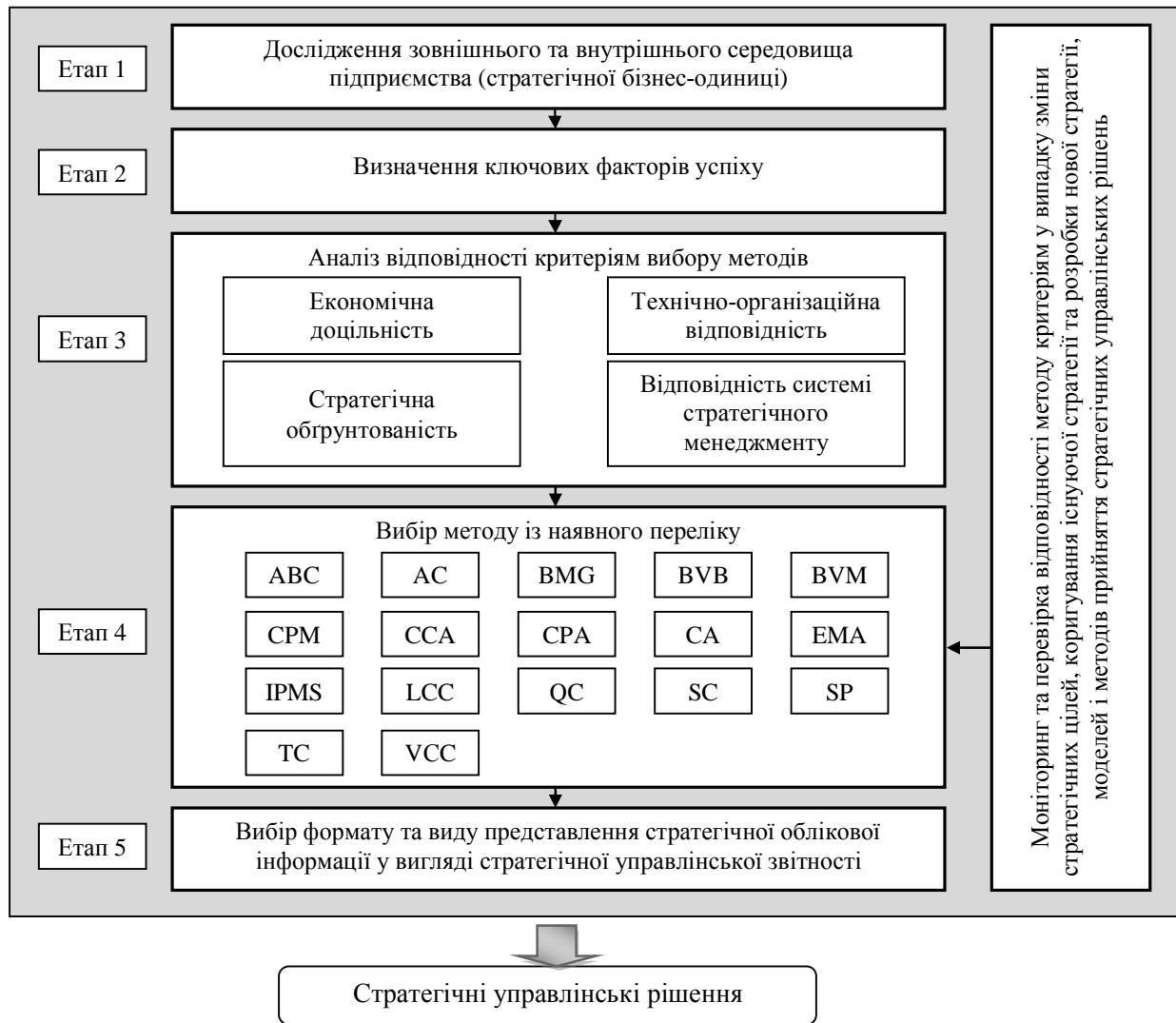


Рис. 1. Структурно-логічна модель побудови методики стратегічного управлінського обліку сільськогосподарського підприємства

На другому етапі доцільно визначити домінуючі фактори успіху підприємства в межах конкретної галузі, реалізація яких відкриває перспективи росту власних конкурентних позицій. Приміром, Д. Арутюнова диференціює наступні типи ключових факторів успіху: пов'язані з технологією; пов'язані з виробництвом; пов'язані з розподілом; пов'язані з маркетингом; пов'язані з кваліфікацією; пов'язані з можливостями підприємства і т.д. [1, с. 40-41]. Залежність використовуваної методики стратегічного управлінського обліку від ключових факторів успіху й обраної підприємством стратегії також наводять Р. Ченхолл та К. Ленгфілд-Сміт [3, с. 244-245].

На третьому етапі необхідно провести моніторинг адекватності конкретних методів стратегічного управлінського обліку підприємства базовим критеріям функціонування обліково-інформаційної системи з врахуванням основних вимог стратегічного менеджменту, оскільки, за оцінками експертів [2, с. 51], у більшості підприємств економічно розвинених держав 90 % робочого часу і ресурсів у сфері бухгалтерського обліку витрачається на постановку і ведення управлінського обліку і тільки 10 % – на фінансову бухгалтерію.

На четвертому етапі принциповим є уникнення одночасного комплексного використання повного спектру методів стратегічного управлінського обліку підприємства, оскільки воно є нераціональним з точки зору економічної доцільності й неактуальним з позицій суб'єктів прийняття стратегічних управлінських рішень. Приміром, значна кількість методів взаємодублюються, досліджуючи одні й ті ж аспекти функціонування внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства у паралельних зрізах, з іншого боку окремі методи суттєво відрізняються за обсягом охоплення явищ, зокрема, Balanced Scorecard (Система збалансованих показників) охоплює всю діяльність підприємства, а Brand Management Accounting (Управлінський облік брендів) стосується лише торговельних марок підприємства.

Б. Рамляк і А. Рогошіч, дослідивши діяльність 400 найбільших компаній Хорватії, висунули наукову гіпотезу, що синергетичний ефект від реалізації різних методів стратегічного управлінського обліку має позитивний вплив на управління витратами та їх скорочення [4, с. 99]. За результатами досліджень емпірично доведено, що у результаті одночасного застосування декількох методів стратегічного управлінського обліку дійсно виникає позитивний ефект синергії, зокрема, мобілізується аналітичне розуміння діяльності підприємства з позиції стратегічних перспектив і підвищується ефективність стратегічного контролю витрат.

На п'ятому етапі необхідно узгодити формат і вид представлення стратегічної облікової інформації залежно від наявних запитів користувачів та імплементованих моделей і методів прийняття управлінських рішень. Найбільш прийнятними форматами представлення стратегічної облікової інформації у діяльності сучасних сільськогосподарських підприємств є: 1) текстовий (пояснювальна облікова інформація стратегічного характеру); 2) табличний (ключові стратегічні показники на основі даних стратегічного управлінського обліку); 3) графічний (використання засобів візуалізації облікових даних стратегічного характеру). Диференціацію видів представлення стратегічної облікової інформації, на нашу думку, доцільно проводити у розрізі: 1) комплексних стратегічних управлінських звітів, які відображають повний спектр векторів стратегічного менеджменту підприємства з деталізацією типів і видів стратегій, стратегічних бізнес-одниць і бізнес-зон; 2) сегментних стратегічних управлінських звітів, які відображають окремі аспекти стратегічного менеджменту підприємства в розрізі територіальних або часових сегментів, стосуються окремих типів або видів стратегії, окремих стратегічних бізнес-одниць або стратегічних бізнес-зон; 3) оперативних стратегічних управлінських звітів, які складаються у випадках наявності оперативних запитів стратегічного менеджменту з метою забезпечення екстреного реагування на зміни, що відбулись у зовнішньому середовищі підприємства. Періодичність формування та порядок представлення всіх видів стратегічних управлінських звітів визначається обліковою політикою підприємства і значною мірою залежить від рівня комп'ютеризації обліково-аналітичних процедур і можливостей використовуваного програмного забезпечення.

Для забезпечення адекватності використовуваної методики стратегічного управлінського обліку підприємства динамічним вимогам стратегічного

менеджменту необхідним є здійснення моніторингу та перевірки відповідності обраного методу (методів) у випадку ротації стратегічних цілей, коригування обраної стратегії, розробки нової стратегії, зміни моделей і методів прийняття стратегічних управлінських рішень.

Таким чином, обґрунтування оптимального інструментарію стратегічного управлінського обліку для конкретного підприємства можливо проводити з допомогою запропонованого механізму, що передбачає реалізацію наступних етапів: 1) дослідження зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства; 2) визначення ключових факторів успіху; 3) аналіз відповідності критеріям вибору методів; 4) вибір методу; 5) вибір формату та виду представлення стратегічної облікової інформації.

Список використаних джерел

1. Арутюнова, Д.В. Стратегический менеджмент [Текст] : учебное пособие / Арутюнова Д.В. – Таганрог: Изд-во ТТИ ЮФУ, 2010. – 122 с.
2. Землякова, С.Н. Развитие управленческого учета реорганизационных процедур сельскохозяйственных организаций [Текст] / Землякова С.Н. // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 5. – С. 51
3. Chenhall, R.H. The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach [Текст] / Chenhall R.H., Langfield-Smith K. // Accounting, Organizations and Society. – 1998. – Vol. 23(3). – P. 243-264.
4. Ramljak, Br. Strategic management accounting practices in Croatia [Текст] / Branka Ramljak, Andrijana Rogošić // The Journal of International Management Studies. – 2012. – Volume 7, Number 2. – P. 93-100.



УДК 657.1

Дідоренко Тетяна

к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль

ОРГАНІЗАЦІЯ – ПРЕДМЕТ МЕТОДОЛОГІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Анотація

У статті розглянуто основну термінологію що застосовується у бухгалтерському обліку. Дані визначення методиці та методології бухгалтерського обліку. Розкрито суть поняття теорії бухгалтерського обліку.

Ключові слова: теорія бухгалтерського обліку, методика, методологія, предмет, метод, організація бухгалтерського обліку.

В економічній літературі та нормативних документах пов'язаних з бухгалтерським обліком, використовуються такі поняття як теорія, методологія, організація, метод, методика, процес, технологія, техніка, процедура обліку. Але серед науковців і практиків існує різне розуміння та тлумачення цих термінів, що заважає розвитку науки про бухгалтерський облік. Тому виникає необхідність розглянути ці поняття, конкретизуючи їхню сутність, і на цій основі визначити їхню ієрархію, що дозволить удосконалити побудову та ведення бухгалтерського обліку.

Розгляд зазначених термінів розпочнемо з поняття "теорія" (грець. *theoria* – дослідження, спостереження) як найрозвинутішої форми наукового знання, яка дає цілісне, системне відображення закономірних та сутнісних зв'язків певної сфери дійсності [3].

Методологія – сукупність прийомів дослідження, які використовуються в будь-якій науці; вчення про метод пізнання і перетворення світу [4, 5, 6]; Поняття «методологія» має два основних значення: система певних способів і прийомів, які використовуються в тій чи іншій сферах діяльності (в науці, політиці, мистецтві і т.п.); вчення про цю систему (загальна теорія метода пізнання, теорія в дії) [2].

Якщо під методологією у вітчизняній науці та практиці розуміють систему наукових принципів, на основі яких проводиться дослідження та визначаються способи наукового пізнання (методи та прийоми дослідження), то під методикою розуміють сукупність прийомів дослідження, маючи на увазі насамперед і техніку дослідження.

Якщо методологія розглядається як вчення про організацію діяльності, то розглянемо зміст поняття «організація». Згідно з філософським енциклопедичним словником, «організація» – це: 1) внутрішня впорядкованість, узгодженість взаємодії більш-менш диференційованих і автономних частин цілого, обумовлена його побудовою; 2) сукупність процесів чи дій, які призводять до виникнення і удосконалення взаємозв'язків між частинами цілого; 3) об'єднання людей, які разом реалізують деяку програму або ціль і діють на основі певних процедур і правил.

У найбільш загальному трактуванні організація - це влаштування, впорядкування, налагодження певної системи, основними складовими якого є структура (побудова) – система в статичності і процес – система в динаміці.

У науці поняття «організація» співвідноситься з такими поняттями, як «система», «структура», «процес». Система – сукупність об'єктів, які складають одне ціле; структура – побудова, певний взаємозв'язок між складовими частинами цілого, їх взаєморозподіл; процес – просування, послідовна зміна стану в часі та просторі. Хоча єдиної думки щодо цих понять досі немає, але безсумнівним є те, що вони здебільшого характеризують багатогранність проявів деякого складного об'єкта, його побудову, зв'язки, функції тощо.

Бухгалтерський облік як складна система потребує структурування – цілеспрямованої діяльності зі створення, постійного впорядкування, влаштування та удосконалення організаційної структури бухгалтерського обліку з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства і здійснення контролю за раціональним

використанням економічних ресурсів.

Основні види робіт облікового процесу – виявлення, вимірювання, первинна реєстрація господарських операцій, оброблення первинної інформації, в тому числі, її систематизація і отримання облікових показників з необхідною деталізацією та групуванням. Тобто обліковий процес можна розглядати як виконання працівниками бухгалтерії певних облікових процедур за технологічною послідовністю, де облікова процедура, як взаємопов'язана послідовність необхідних стандартних дій, передбачених правилами та порядком здійснення певних операцій – це порядок реалізації правил ведення бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік – це галузь теоретичних та практичних знань, яка потребує наукового підходу, оскільки за допомогою таких його елементів, як спостереження, експеримент і розмірковування, висуваються нові ідеї та гіпотези, встановлюються відповідні закони, формуються концепції і теорії. Отримання нового знання про предмет та об'єкт вивчення здійснюється через постановку наукової проблеми, яка є містком між «старими» та «новими» знаннями. Тому дослідження сутності та змісту організації дозволяє розширити та поглибити знання про цей важливий аспект бухгалтерського обліку, що сприятиме отриманню нових знань про системи та підсистеми обліку.

Методика бухгалтерського обліку орієнтована на дії бухгалтера, а технологія обліку передбачає дії по зміні облікової інформації в процесі її оброблення, починаючи з її фіксації у первинних документах і завершуючи її узагальненням у формах бухгалтерської звітності. Методика у загальному розумінні описує діяльність виконавця (бухгалтера), а технологія описує стан та зміни предмета цієї діяльності (облікової інформації). Якщо методика обліку передбачає варіантність у виборі тих чи інших методів, способів, прийомів для практичного застосування, то технологія обліку передбачає чітке дотримання встановленого порядку і процедури обліку (кожна зміна стану облікової інформації узгоджується з діями обліковця), коли недотримання цього порядку порушує цілісність облікового процесу і, як наслідок, перешкоджає досягненню запланованого результату (отримання повної, об'єктивної та достовірної інформації про господарську діяльність підприємства).

Серед облікової термінології поряд із терміном «технологія обліку» використовується термін «техніка обліку». Буквально цей термін означає використовувані в бухгалтерському обліку технічні засоби, якими зараз є електронно-обчислювальні машини (ЕОМ). У бухгалтерському обліку термін «техніка обліку» має дещо ширше трактування: крім технічних засобів він також вказує на автоматизацію (АРМБ) праці бухгалтерів. Техніка обліку – це сукупність обчислювального обладнання, приладів, реєстраційної апаратури в поєднанні з методами і способами здійснення процесів обліку [1].

Список використаних джерел

1. Большой бухгалтерский словарь / авт.-сост. М. Ю. Агафонова; под ред. А. Н. Азрилияна. – М. : Ин-т новой экономики, 1999. – 574 с.
2. Основы философии науки [Текст] : учеб. пособие для аспирантов / В. П. Кохановский и др. – Изд. 2-е. – Ростов н/Д : Феникс, 2005. – 603 с.

3. Філософія [Текст] : посібник для вузів / Причепій Є. М. [та ін.]. – К. : Академія, 2001. – 575 с. – (Серія «Альма-матер»).
4. Философский словарь [Текст] / под ред. М. М. Розенталя. – [Изд. 3-е.]. – М. : Изд-во полит. лит., 1972. – 678 с.
5. Философский энциклопедический словарь [Текст]. – М. : ИНФРА – М, 2004. – 576 с.
6. Философский энциклопедический словарь [Текст] / гл. ред.: Л. Ф. Ильичёв, П. Н. Федосеев, С. М. Ковалёв, В. Г. Панов. – М.: Сов. Энцикл., 1983. – 840 с.



УДК 657

Кацель Марія
студентка
Ганін Віктор
професор, завідувач кафедри
Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ
м. Харків

УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

У статті розглянуті питання організації виробничих запасів підприємства і удосконалення їх обліку та ефективності використання в системі управління оборотними активами на підприємстві в умовах обмеженості з використанням поєднання різних прийомів.

Ключові слова: *виробничі запаси, економічний аналіз, оборотні активи, лінійне програмування, «Just in Time».*

Функціонування вітчизняних виробничих підприємств України під час фінансової кризи вимагає пошуку нових організаційних форм ведення бізнесу, кардинальних змін у стратегії підприємств. Управлінський облік промислових підприємств України все більш спрямований на національне використання виробничих запасів, що є головною передумовою успішного здійснення виробничого процесу шляхом використання давальницької сировини за контрактами з іноземними фірмами або зменшення кількості власних виробничих запасів. Така бізнес-модель виробничих підприємств надає можливість реанімувати виробництво, завантажувати потужності, нарощувати обсяги виробництва, однак характеризується зростанням залежності від замовника (неритмічність виробництва), неспроможністю задовольняти потреби внутрішнього ринку. Це призводить до втрати самостійності у прийнятті стратегічно важливих управлінських рішень, що в перспективі загрожує збитковістю підприємств. Основним завданням більшості компаній є підвищення ефективності діяльності підприємства, що змушує їх переоцінити

свої можливості, стратегію, проводити реструктуризацію. За цих умов актуалізується проблематика дослідження та детального аналізу можливостей різних концепцій управління виробничими запасами та окреслення шляхів їх ефективного впровадження на підприємствах.

Ключові завдання поліпшення обліку виробничих запасів на підприємстві полягають у:

- контролі виконання плану матеріально забезпечення;
- моніторингу залишків і руху матеріалів в процесів їх заготівлі;
- обґрунтованому розподілі матеріалів за об'єктами калькулювання.

Управління запасами полягає в тому, щоб зменшити запаси до розумного мінімуму, який забезпечує безперервність процесу виробництва або торгівлі, щоб уникнути порожніх складів і не допустити зупинки виробництва та не відволікати гроші з обігу.

Just in Time (точно в строк) або JIT - це концепція управління виробництвом, збалансована система, яка забезпечує плавний і швидкий потік матеріалів через увесь виробничий цикл. Основна ідея полягає в тому, щоб зробити процес якомога коротше, використовуючи ресурси оптимальним способом [2, с. 86]. Таким чином, запаси в логістичному ланцюгу не з'являються до тих пір, поки в них не виникне потреби.

Характерним для JIT є:

- мінімізація (в ідеалі – до «нульового» рівню) запасів;
- скорочення логістичних ланцюгів;
- невеликі обсяги виробництва і заготівель;
- ефективна інформаційна підтримка;
- висока якість готової продукції та системи управління запасами на підприємстві.

Ідея концепції JIT - узгодження процесів руху матеріальних ресурсів і готової продукції в необхідних обсягах точно до того моменту, коли ланки логістичного ланцюга в них потребують для виконання виробничого завдання, заданого підрозділом-споживачем, що виключає потребу в страхових запасах.

Ступінь досягнення цієї мети залежить від того, наскільки досягнуті додаткові (допоміжні) цілі, такі як:

- виключити збої і порушення процесу виробництва;
- зробити систему гнучкою;
- скоротити час підготовки до процесу виробництва;
- звести до мінімуму матеріальні запаси;
- усунути необґрунтовані витрати.

При системі JIT завдання доводиться до останньої ланки виробничого ланцюга - складу готової продукції, минаючи інші підрозділи підприємства. Від складу готової продукції завдання послідовно надходить до підрозділів, що здійснюють операції на попередніх стадіях технологічного циклу обумовлюючи «тягнучу» систему планування виробництва на відміну від «відштовхуючої», якими є, наприклад, традиційно використовувані системи. Отже виробник не має закінченого плану і графіка роботи і пов'язаний з конкретним замовленням споживача. Деталізація планів проводиться безпосередніми виконавцями робіт з

урахуванням обсягу отриманого замовлення і термінів його виконання. У такому випадку необхідність складів відпадає, але критичними стають якість інформаційних систем, прогнозування попиту, якість поставок. Значення має територіальна близькість розташування постачальників.

Основні проблеми реалізації системи Just in time з нашої точки зору:

- залежність від високої якості матеріалів, що поставляються;
- труднощі скорочення часу на переналагодження і пов'язаних з цим витрат;

- нездатність окремих постачальників працювати в режимі JIT.

Переваги системи Just in time:

- скорочення запасів матеріалів і незавершеного виробництва;
- підвищення продуктивності;
- використання обладнання з більш високим завантаженням;
- зниження обсягу відходів;
- поліпшення відносин з постачальниками [2, с. 90].

При дослідженні можливостей планування виробничою програми підприємства в умовах конкуренції неможливо обмежуватись тільки однією концепцією планування, спиратись лише на економічний розмір замовлення. Необхідним є урахування існуючих запасів.

Вирішення проблеми ефективного розвитку та зростання виробничого потенціалу підприємств потребує створення системи управління виробництвом, в основу якої має бути покладено формування інформації про умови ринку, що обумовлюють ряд певних обмежень для підприємства: недостатнє забезпечення матеріальними ресурсами, робочою силою, виробничими потужностями тощо.

Діючи в таких умовах, підприємство повинно приймати такі рішення стосовно своєї діяльності, які є найвигіднішими за наявного дефіциту ресурсів, та забезпечити їх (ресурсів) повне і ефективне використання. Аналіз для прийняття такого рішення залежить від кількості обмежень [3, с. 40].

Отже, прикладом успішного управління виробничими запасами та мінімізації витрат може стати зіставлення двох концепцій: методу лінійного програмування та концепції Just in time.

По-перше, необхідно прийняти рішення про використання виробничих запасів в умовах їх обмеженості на складі: визначити план виробництва продукції з наявних залишків, за якого виручка була б найбільшою. При наявності трьох і більше обмежень аналіз виконують з використанням лінійного програмування.

По-друге, після застосування такої моделі та реалізації оптимальної виробничої програми, застосувати концепцію «Just in Time».

Визначення потреби в матеріальних ресурсах при стратегії управління запасами «точно в строк» може здійснюватися на основі двох методів: на основі замовлень і на основі витрат. Обидва методи припускають елемент прогнозування: в першому випадку прогнозування здійснюється виходячи з наявних замовлень, у другому - на основі аналізу витрат матеріальних ресурсів у минулі періоди часу. При заготівлі виробничих запасів партіями, розмір яких не залежить від розміру замовлення, відбувається надмірне залучення коштів у запаси, які залишаються на складі під час та після виконання замовлення. При

використанні позамовного методу розрахунку собівартості продукції, слід проводити заготівлю запасів тотожно.

Слід зазначити, що метод лінійного програмування при роботі з виробничими запасами підприємства є ефективним через свою простоту, та може бути використаний на будь-якому підприємстві незалежно від його розмірів і обсягу виробництва.

ІТ дозволить виключити запаси і незавершене виробництво, для забезпечення більшої гнучкості виробництва, здійснити адаптацію виробництва до сучасних умов, які склалися на ринку, оптимізувати потокові процеси, здійснити високого рівня інтеграцію елементів системи управління виробництвом, забезпечити максимальну пропускну здатність виробничих потужностей, оптимізувати час виконання основних та допоміжних операцій, здійснювати випуск продукції відповідно до наявних замовлень, ліквідувати нераціональні переміщення, а також зберегти втрачену вигоду підприємства, яке могло б не вилучати кошти на формування запасу з грошового обігу, а спрямувати їх на додаткове залучення прибутку.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Текст] : [офіц. текст] : за станом на 25.01.2013 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення від 20.10.1999 № 246. — Доступно з мережі Інтернет : <http://ubooks.com.ua/books/000171/inx38.php> (дата звернення 03.10.14). — Назва з екрана.
2. Атамас, П.Й. Управленческий учет [Текст] : учеб. для вузов / П.Й. Атамас. – Центр учебной литературы, 2006. – 440 с.
3. Кацель, М.К. Управлінський облік виробничих запасів в умовах прийняття рішень [Текст] / М.К. Кацель // Збірник матеріалів Всеукраїнської студентської наукової конференції : Тези – К. : КНТЕУ, 2013. – С. 30–32.



УДК 657.471.1

Крочак Оксана

к.е.н., доцент

Уманський національний університет садівництва

м. Умань

ВИТРАТИ ЯК ОДИН ІЗ ОСНОВНИХ ОБ'ЄКТІВ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Анотація

У статті розглянуто питання необхідності виділення управлінського обліку в системі бухгалтерського обліку, а також організації обліку витрат та управління їх поведінкою.

Ключові слова: *управлінський облік, фінансовий облік, витрати, ресурси, собівартість, калькулювання.*

Сучасний бухгалтерський облік формувалася, видозмінювався, удосконалювався протягом століть, від виникнення товарно – грошових відносин, подвійного запису до використання комп'ютерних технологій в обліку. Бухгалтерський облік, традиційно, накопичував інформацію про господарські факти та явища, що вже відбулися. Він використовувався саме для потреб власника, але одночасно і формувалася інформація для зовнішніх користувачів.

Перехід від індивідуально-мануфактурної до фабричної організації виробництва, поява значної кількості промислових підприємств, компаній і акціонерних товариств, а також вільного підприємництва сприяли розвитку виробничих відносин, ринків капіталу, товарів і праці, а також вільному ціноутворенню.

При зростанні конкуренції та практично відсутності впливу на ціну готового продукту головним напрямом забезпечення прибутковості для більшості підприємств став постійний контроль за витратами, прогнозування майбутніх дій з врахуванням внутрішніх та зовнішніх факторів на основі належного інформаційного забезпечення, в т.ч. через калькуляційний, виробничий облік, а згодом управлінський облік.

Ринкові відносини характеризуються жорстким рівнем конкуренції. Це вимагає від керівництва підприємств прийняття стратегічних, а особливо ефективних оперативних рішень відносно напрямів функціонування підприємства у ринковій невизначеності. Для їх прийняття необхідна достовірна інформація про господарську і фінансову діяльність підприємства, а це неможливо в повній мірі одержати без обліку, як головного джерела інформації. Крім того перш за все недостатньо інформації щодо зовнішніх факторів впливу на діяльність підприємства. До цих факторів можна віднести:

- постійні зміни ситуації на ринках готової продукції, праці, матеріальних, фінансових ресурсів;
- непередбачуваність поведінки суб'єктів ринку, що взаємодіють між собою;
- постійні техніко – економічними нововведеннями в галузі;
- циклічність розвитку економіки країни;
- ускладнення організаційно - виробничих структур та інші.

Іншими словами, стає неможливим передбачення кінцевих результатів діяльності підприємства. Крім того все це призводить до збільшення обсягів необхідної для прийняття управлінських рішень інформації, а все це викликає додаткове навантаження на облікову службу підприємства та виділення управлінського обліку як елемента бухгалтерського обліку на задоволення внутрішніх інформаційних потреб.

Тобто, в сучасних умовах ефективність пошуку шляхів оптимізації основних напрямів діяльності підприємств залежить насамперед від належного інформаційного забезпечення керівників як до прийняття управлінського рішення, так і під час його виконання та аналізу отриманих результатів.

Об'єктами управлінського обліку є господарські процеси, їх результати та виробничі ресурси. Слід зауважити, що витрати залишаються головним об'єктом і на сучасному етапі розвитку управлінського обліку, а відповідно постійна

видозміна витрат, поява нових впливають на зміну підходів до управління витратами, їх облік, визначення собівартості тощо. В центрі уваги залишаються не просто витрати, а необхідна для впливу інформація, на основі якої і буде прийняте управлінське рішення.

Інформація, її обсяг та відповідні вимоги знаходяться під впливом багатьох факторів, які безпосередньо вплинули на розвиток управлінського обліку. До них слід віднести:

- рідкісність ресурсів, їх обмеженість, а як наслідок посилення ролі величини витрат, її оптимізації в підвищенні конкурентоздатності підприємства;

- поява різних користувачів інформації: державних органів, акціонерів, інвесторів тощо;

- різні підходи до управління та обліку в межах країн, континентів, політичних устроїв;

- виділення, поряд з технологічним, інформаційного інструментарію впливу на витрати [1].

В межах управлінського обліку трансформувалися елементи методу бухгалтерського обліку та методи управління, а тому можливе альтернативне використання окремих методів для досягнення визначеної мети або цілі. В даному разі альтернативність, по відношенню до інструментарію, означає вільний вибір, що базується на врахуванні технологічних, організаційних, фінансових особливостей підприємства.

Важлива роль управлінського обліку відводиться в управлінні витратами, що є його головним об'єктом, особливо відносно господарств та галузей, що мають значну собівартість кінцевої продукції.

Управлінський облік на відміну від фінансового спрямований не тільки на визначення максимально точної собівартості, але й на аналіз цінності, структури вартості кінцевого продукту та ефективності використання ресурсів. Вартість визначається ступенем корисного ефекту. Тобто, в управлінському обліку аналізується не лише собівартість, а й фактори внутрішнього, зовнішнього характеру, цінність продукту для споживачів, які обумовлюють конкурентоспроможність на основі інформації, що надходить в систему обліку з різних джерел.

Процес виробництва являє собою продуктивне споживання відповідних факторів, заміщення яких є необхідною умовою процесу відтворення та подальшого розвитку підприємства. Як новостворені так і вже діючі господарюючі суб'єкти постійно стикаються з однією з головних ознак будь-якого ресурсу – обмеженість, що визначає їх економне використання, а „підприємець бере на себе ініціативу поєднання ресурсів землі, праці, капіталу в єдиний процес виробництва товару або послуги...”, а також „бере на себе складне завдання прийняття основних рішень в процесі ведення бізнесу...”. Відповідно управлінський облік спрямований на управління не просто витратами, а факторами виробництва від їх закупівлі, використання, до зберігання та продажу, тобто по усьому ланцюжку цінностей [2].

Витрати виробництва, реалізації постійно змінюються кількісно та за своїм

змістом. За останні 100 років, введення нових технологій у промислових та сільськогосподарських підприємствах, перевищення темпів розвитку нематеріального виробництва над матеріальним, що знаходяться в тісному взаємозв'язку, призвели до докорінної зміни структури та появи додаткових видів витрат. Відповідно ефективне управління та контроль за ними, вимагає перш за все зваженої класифікації.

Класифікувати витрати можна за багатьма ознаками, виходячи з основної цілі, що ставиться при поділі. Якщо в межах фінансового обліку як правило використовуються обмежений набір - прямі та непрямі, основні та накладні витрати, то керівництво може вимагає іншої, більш розширеної класифікації.

Слід зазначити, що не дивлячись на відмінності фінансового та управлінського обліку, між двома обліками залишається спільний об'єкт – це витрати, що значно розширює можливості впливу на витрати, а як наслідок підвищується якість інформаційного забезпечення керівництва за умови довіри до отриманої інформації.

Важливим етапом в обліку витрат є калькулювання, що виступає як елемент методу бухгалтерського обліку та представляє собою визначення собівартості продукції, як проміжної - виробничої, цехової так і загальної реалізаційної по окремому виду продукції, робіт, послуг, яка буде використовуватись в ціноутворенні [3].

Управління витратами – це перш за все комплекс заходів, що спрямовується на оптимізацію витрат по господарству, при цьому кожна група витрат внаслідок власне притаманних рис вимагає зваженого підходу до методу впливу на їх рівень та структуру. Відповідно універсальний метод управління витратами важко виділити з огляду на поведінку витрат в розрізі окремих видів діяльності, техніко – економічних особливостей продукції, організаційних структур тощо.

Список використаних джерел

1. Загородній, А. Управлінський облік як система інформаційного забезпечення управлінських рішень [Текст] / А.Загородній, А.Партин // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 7. – С. 35–37.
2. Возна, Л. Ю. Політична економія [Текст] : навчально – методичний посібник для студентів економічних спеціальностей / Л.Ю.Возна, Ю.В.Ущাপовський. – Житомир : ЖІТІ, 2003. – 272 с.
3. Гнилицкая, Л. Проблеми впровадження управлінського обліку на підприємствах України [Текст] / Л. Гнилицкая // Бухгалтерський облік та аудит. – 2001. – № 9. – С. 39–42.



УДК 657.6:613.6

Лобода Наталя

к.е.н., доцент

Львівська державна фінансова академія

м. Львів

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИЙ КОМПОНЕНТ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ УСТАНОВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я У ПРАГМАТИЧНОМУ КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

Анотація

У статті досліджено особливості обліку та аналізу господарської діяльності установ охорони здоров'я в умовах реформування економіки України.

Ключові слова: охорона здоров'я, медичні заклади, фінансово-господарська діяльність.

Розвиток суспільного виробництва забезпечує безперервне зростання національного доходу країни, і на цій основі відбувається щорічне зростання обсягу доходів та видатків Державного бюджету, який не може бути забезпечений без правильної організації бюджетного обліку. Серед напрямків обліку бюджетних установ вагому роль відіграє облік основних засобів.

Установи охорони здоров'я для здійснення своєї діяльності забезпечені основними засобами, які є частиною національного багатства країни. Тому правильна організація обліку має важливе значення для економії бюджетних коштів, що спрямовуються на оновлення основних засобів.

Так, як успішне функціонування закладів охорони здоров'я значною мірою залежить від наявності та ефективності використання основних засобів, - бухгалтерський облік, аналіз і контроль основних засобів повинен забезпечувати користувачів достовірною і своєчасною інформацією про активи бюджетної установи та джерела їх утворення, стан фінансової та господарської звітності. Поінформованість про наявність, рух та знос основних засобів та постійний контроль за їх ефективним використанням мають велике значення в управлінні діяльністю установи. Цьому має сприяти ефективна організація системи бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю основних засобів.

Бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити: контроль за зберіганням основних засобів; своєчасне, правильне документальне оформлення відображення в обліку надходження основних засобів, її внутрішнього переміщення (зі складу на склад, з відділу у відділ тощо), ефективного використання, вибуття (ліквідація, реалізація, безкоштовна передача); своєчасне відображення (в останній робочий день року) в обліку зносу основних засобів; відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів; визначення результатів від ліквідації, а також збитків від списання не об'єктів основних засобів на які не повністю нарахованого зносу; виявлення зайвих та морально застарілих основних засобів. Крім цього, бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити контроль за ефективним використанням обладнання, машин, транспортних засобів, медичної апаратури

та інших засобів праці. Характерною особливістю засобів праці є те, що вони не мають тієї загальної взаємозамінюваності, яка характерна, наприклад, для потенційної робочої сили, тому ефективність їх різна по галузях. Ця різниця для кожного конкретного засобу праці залежить від його технічного стану, ступеня фізичного й морального зносу.

Так, як основні засоби бюджетних установ мають невиробничу сутність, то характерним при цьому є те, що їх використання створює процес надання населенню послуг. В процесі реалізації своєї соціально – економічної функції основні засоби виступають в двох формах: предметів споживання для тих, хто користується послугами установ охорони здоров'я, і засобами праці для тих, хто надає ці послуги.

Завданням аналізу основних засобів в установах охорони здоров'я є вивчення їх складу, структури і стану, а також визначення рівня забезпеченості установ основними засобами і їх використання. В зв'язку з недостатнім фінансуванням бюджетних установ, оновлення складу основних засобів в установах охорони здоров'я відбувається повільно. Тому для отримання реальних показників потрібне ретельне проведення аналізу основних засобів. Насамперед це потрібно для прийняття управлінських рішень. Джерелами для проведення аналізу основних засобів є дані бухгалтерського обліку.

Задля недопущення нецільового використання бюджетних коштів необхідний суворий контроль з боку керівництва за станом основних засобів.

Основними завданнями контролю операцій з основними засобами є перевірка: правильності віднесення матеріальних активів до основних засобів; реальності оцінки і переоцінки основних засобів; якості інвентаризації основних засобів; правильності відображення результатів інвентаризації в обліку; своєчасності і правильності документального оформлення і відображення у облікових реєстрах надходження і вибуття основних засобів; збереження технічного стану основних засобів; правильності нарахування і списання зносу основних засобів; відповідності фактичної наявності основних засобів даним бухгалтерського обліку; обґрунтованості і правильності оформлення списання основних засобів.

Кожна країна з урахуванням історичних, соціальних та економічних умов розвитку самостійно визначає політику в сфері охорони здоров'я та формує власну модель її організації та фінансового забезпечення.

У сучасному світовому співтоваристві функціонують три класичні моделі фінансового забезпечення охорони здоров'я:

- 1) перша – це система охорони здоров'я, відома під назвами: бюджетна;
- 2) друга модель – це система охорони здоров'я, яку фінансують здебільшого за рахунок коштів страхових фондів, котрі держава створила за принципами соціального страхування;
- 3) третя модель – приватна система охорони здоров'я, яка функціонує переважно на принципах приватного підприємництва.

В Україні функціонує бюджетна модель охорони здоров'я, оскільки домінуючу роль у фінансовому забезпеченні відіграють кошти бюджету. Проаналізувавши сучасний стан фінансування охорони здоров'я України за рахунок бюджету можна констатувати, що він є вкрай недостатнім і не створює

передумов для виконання якісної медичної допомоги в необхідних об'ємах, особливо для соціально незахищених прошарків населення.

У результаті ринкових перетворень, що відбулись у економіці країни, ця система охорони здоров'я відчула потребу в реформуванні та модернізації. Саме тому, необхідно проводити такі заходи щодо покращення фінансово-господарської діяльності установ охорони здоров'я, а саме: заміну економічних методів господарювання в галузі охорони здоров'я; запровадити чітке нормування державних гарантій у сфері забезпечення населення безоплатною медичною допомогою та раціоналізація використання медичних послуг; перебудову системи управління і вдосконалення структури галузі охорони здоров'я; покращити ефективність розподілу ресурсів сектору охорони здоров'я та стимулювання публічних постачальників медичних послуг до підвищення якості та економічної ефективності їх діяльності.

Для цього необхідно: посилити контроль за правильним використанням виділених з бюджету асигнувань і підвищити ефективність використання коштів; збільшити фінансування медичних установ, що можна зробити за рахунок введення страхової медицини; ввести контроль якості медичних послуг, який передбачає оцінку кінцевого результату всіх видів надання медичних послуг; збільшити роль АРМ бухгалтера і застосовувати його в усіх ділянках облікових і аналітичних робіт; затвердити порядок закупівлі державними комунальними медичними закладами лікарських засобів та виробів медичного призначення, обладнання, інструментів та іншої техніки; затвердити порядок закупівлі та використання спеціального медико-санітарного автотранспорту та інших засобів пересування; затвердити державний реєстр методів профілактики, діагностики і лікування, дозволених до застосування в медичній практиці.

Отже, можна зробити висновок, що перебудова системи охорони здоров'я, перш за все, повинна починатися з укріплення фінансової основи галузі, із зміни загальної схеми фінансування, що передбачає обов'язковий перехід від бюджетної системи фінансування до змішаної бюджетно-страхової системи, яка фінансується при активній участі підприємств, установ, організацій різних форм власності з елементами добровільного медичного страхування населення.



УДК 657.15(091)

Мошура Вікторія
студентка магістратури
Полтавська державна аграрна академія
м. Полтава

ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ: ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ

Анотація

Розглянуто історичні аспекти виникнення й теорії розвитку грошей, їх сутність та економічне значення, що формують розмаїття облікових категорій стосовно цього виду монетарних активів.

Ключові слова: грошові кошти, еволюція, етапи, готівка, економічна природа, сутність та теорії походження грошей.

Проблема суті та раціонального облікового відображення сучасних грошей набула особливої гостроти, бо без глибокого розуміння їх природи не можна ні будувати сучасну грошову систему, ні ефективно регулювати її. А це особливо важливо у період трансформації економічної системи України, становлення національної грошової системи у майбутньому.

Проте, історичний аспект обліку грошових коштів потребує особливого вивчення та подальших досліджень у зв'язку з необхідністю встановлення причинно-наслідкових зв'язків при формуванні облікової категорії – грошові кошти в процесі розвитку економічної науки.

Історія розвитку обліку грошових коштів виступала об'єктом наукових досліджень багатьох вітчизняних науковців, зокрема, Ф. Ф. Бутинця, Н. В. Гавришко, О. О. Жарікової, І. В. Жиглей, Л. В. Івченко, В. В. Ковальнової, О. А. Лаговської, С. Ф. Легенчука, Н. М. Малюги, М. С. Пушкаря, Р. В. Романів, К. В. Романчук та зарубіжних вчених: В. Д. Андрєєва, Л. Ф. Жилінської, О. А. Заббарова, О. В. Лупікової, Т. М. Малькової, Я. В. Соколова, К. Ю. Циганкова, Л. А. Чайковської та ін.

Метою роботи є розкриття сутності, функцій обліку грошових коштів, а також розгляд історії розвитку уявлень про означений об'єкт обліку. Завдання дослідження – систематизувати та узагальнити підходи і теорії вчених до характеристики облікового терміну – гроші, виявити об'єктивні передумови виникнення економічних категорій – грошові кошти та – грошові активи.

У процесі формування матеріалів статті використовувалися загальнонаукові методи і прийоми наукового пізнання, фундаментальні положення обліку, зосереджені та систематизовані у доробку вітчизняних та зарубіжних дослідників обліково-економічного забезпечення грошових коштів.

Історія грошей, як стверджували класики політекономії, починається з прямого обміну продуктів або бартеру та передбачає подальший обмін товарів за допомогою посередника або загального еквівалента. Роль такого посередника виконує товар, який природним шляхом і використовується як – гроші. Прихильниками еволюційної концепції були Ксенофонт, М. Орезм, А. Сміт, Дж. С. Мілль, К. Маркс.

Починаючи з IV ст. до н.е. і до XVIII ст. н.е., в теорії грошей була широко розповсюджена думка, що гроші виникли внаслідок угоди між людьми або запроваджені законодавчими актами держави задля полегшення обміну товарів. Таке трактування походження грошей одержало назву раціоналістичної теорії. Представники цього напрямку наголошують на тому, що грошам властива соціальна природа, оскільки вони є продуктом угоди між людьми, тобто знаряддям обміну. Засновником цієї концепції вважається Аристотель. До представників зазначеного напрямку відносяться: Ф. Аквінський, І. Т. Посошков, А. Маршалл, Дж. М. Кейнс, М. Фрідмен.

Розмірковуючи про походження грошей, відомий вчений Ф. Аквінський дотримувався думки, що вони виникли внаслідок домовленості між людьми. Їх призначення – полегшити справедливий обмін. При цьому поняття грошей та монети не розрізняв. Визнаючи необхідність грошей як засобу обігу, він розглядав їх і як міру вартості [3].

Проблемі грошей було присвячено працю – Трактат про походження, природу, юридичну підставу та зміну грошей, написаний французьким ученим Н. Орезмом (1323-1382 рр.), в якому висловлено думку, що гроші є штучним інструментом, який люди винайшли задля полегшення товарообміну. Золото та срібло стали грошима завдяки своїм природним властивостям. Спочатку вони були звичайними товарами і лише поступово набули ролі грошових металів.

З представників XVIII ст. досить глибоко досліджував економічну цінність грошей Давид Рікардо. Теорію грошей Д. Рікардо будує на основі своєї теорії цінності. Гроші він розглядав як товар, що має цінність. Основою грошової системи є золото. Цінність золота і срібла, як і будь-якого іншого товару, визначається витратами праці. За даної цінності грошей їх кількість в обігу залежить від суми товарних цін. Проте використання золота Д. Рікардо вважав дорогим і нерозумним, тому розробив проект системи паперового грошового обігу.

Паперові грошові знаки перше були випущені в VII столітті в Китаї купюрами великих достоїнств для заміни незручних повноцінних мідних грошей. Появу прообразу паперових грошей можна віднести до I тис. до н. е. [2]. М. Туган-Барановський зазначав, що ні товарна, ні кількісна теорія грошей не в змозі окремо пояснити питання походження грошей та утворення їх вартості. Вчений запропонував кон'юнктурну теорію, яка синтезувала обидві концепції. У межах своєї теорії автор виокремив три форми грошей: речові грошові знаки, металеві та паперові гроші. Так, на думку вченого, речові грошові знаки та монети виникли у результаті стихійного обміну. Таким чином, М. Туган-Барановський не заперечував точки зору інших вчених, а навпаки, спробував їх об'єднати, та дати більш змістовне пояснення щодо природи грошей.

З сучасників можна виділити американських вчених, які підтримують раціоналістичну концепцію походження грошей, таких як: Пол Ентоні Самуельсон (1915-2009 рр.), Джон Кеннет Гелбрейт (1908-2006 рр.), Самуельсон П. Е. у роботі – Економіка (1948 р.) характеризує гроші, як штучну соціальну умовність, а Г. Ф. Кнапп назвав гроші – продуктом правопорядку, а Дж. К. Гелбрейт висловив свою думку, що закріплення грошових функцій за благородними металами й іншими предметами – це лише предмет угоди між

людьми, тим самим підтримуючи раціоналістичну теорію.

Наступний етап у розвитку грошової системи позначився появою паперової готівки як засобу обміну. Паперові гроші мають істотну перевагу порівняно з дорогоцінними металами, але водночас вони можуть стати повноцінним засобом обміну тільки за умови довіри до влади (звичайно уряду), яка здійснює їх емісію. Основним недоліком паперових грошей є те, що їх легко викрадають, а також значні транспортні витрати, якщо йдеться про великі суми [1].

Одним із різновидів грошей є так звані кредитні гроші. Кредитними називаються гроші, рух яких здійснюється шляхом перерахунків у кредитних установах.

Новим етапом еволюції грошей стала поява «електронних грошей». Це абсолютно нова система грошового обігу, яка за допомогою новітніх комп'ютерних систем та систем зв'язку дозволяє легко перераховувати кошти з одного рахунку на інший. До електронних платіжних засобів відносяться кредитні та дебетні картки. Сьогодні це найбільш прогресивний, економічний і зручний носій грошових функцій.

Розглянувши еволюцію грошей, можна краще зрозуміти їх функції та розвиток їхніх форм. Грошова система розвивається вже протягом багатьох століть, а з нею – і форми грошей.

На сьогодні здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства передбачає господарські зв'язки і розрахункові відносини з постачальниками матеріальних цінностей та послуг, з покупцями продукції та замовниками послуг, з робітниками підприємствами та з іншими організаціями і особами. Розрахункові операції здійснюються у грошовій формі. Значну частину у розрахункових операціях підприємства займають розрахунки готівкою, які використовуються, в основному, при оплаті праці та при здійсненні господарських операцій. Отже, на основі еволюційних історичних підходів формуються наступні об'єкти обліку грошей: готівка, гроші на рахунках в банку; інші кошти, електронні гроші, грошові документи, грошові еквіваленти, гроші в дорозі; кожен з цих видів потребує належного виокремлення та облікового відображення.

Усвідомлення наукових поглядів на економічну категорію «гроші» дало можливість дослідити економічну природу, сутність, зміст та теорії походження грошей. Разом з тим дискусійним залишається питання щодо визначення грошей, грошових коштів, готівки та грошових потоків як категорій бухгалтерського обліку. При проведенні огляду наукової літератури встановлено, що відсутні ґрунтовні праці в частині розкриття сутності та особливостей обліку окремих видів монетарних активів для формування інформаційного забезпечення достовірної звітності.

Список використаних джерел

1. Пиріг, С.О. Платіжні системи [Текст] : навчальний посібник / С. О. Пиріг. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 240 с.
2. Рибакіна, А.В. Сутність, функції та облік грошових коштів [Електронний ресурс] / А. В. Рибакіна. – Режим доступу : http://kkeu.at.ua/НАУСНКИ/Grosh_koshtu____.pdf.

3. Скоробогатова, В.В. Бухгалтерський облік та контроль монетарних активів: проблеми теорії та методології [Текст] : монографія / В. В. Скоробогатова. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 520 с.

4. Степова, Т. Г. Облік грошових коштів [Текст] : навч. посібник / Т.Г.Степова, Г.О.Татарінова, Р.І.Гріщук. – Одеса : ОНЕУ, Ротапринт, 2013. – 120 с.



УДК 657.24

Пархоменко Вікторія

студентка

Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ

м. Харків

ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ – ВАЖЛИВИЙ РЕЗЕРВ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація

Стаття висвітлює проблему підвищення використання основних засобів на підприємстві, резерви та шляхи поліпшення використання основних засобів.

***Ключові слова:** основні засоби, резерви, ефективність, оновлення, поліпшення, рентабельність, фондовіддача.*

Підвищення ефективності використання основних засобів підприємств є одним з основних питань у період переходу до ринкових відносин. Ефективність основних засобів –це результат у вигляді отриманого ефекту, що співвідноситься з витраченими ресурсами. Підвищення ефективності полягає в досягненні найбільших результатів при відповідному рівні розвитку продуктивних сил у порівнянні з витратами праці, використаними на створення суспільного продукту.

Ефективність використання основних засобів відіграє важливу роль для діяльності підприємства:

- збільшується економічний потенціал і виробничі можливості галузі, підвищується технічний рівень виробництва;
- складаються широкі можливості для прискорення переорієнтації підприємств на випуск нової продукції, яка користується підвищеним попитом у споживачів;
- збільшуються темпи зростання продуктивності праці, поліпшення якості промислової продукції та інших показників.

Використання системного підходу дозволяє знайти резерви ефективного використання основних засобів, встановити внутрішні системні зв'язки, виявити причини неефективного функціонування підприємства.

Підприємству не байдуже, в яку групу основних виробничих засобів

укладати кошти. Воно зацікавлене в оптимальному підвищенні питомої ваги машин, устаткування, тобто активної частини основних засобів, які обслуговують процес виробництва і характеризують виробничі можливості підприємства. Ясна річ, що для забезпечення нормального функціонування активних елементів основних виробничих засобів необхідні будівлі, споруди, інвентар, тобто пасивна частина основних засобів.

Структура основних виробничих засобів є різною в різних галузях промисловості, народного господарства. Наприклад, частка будівель у загальній вартості основних виробничих засобів найвища в легкій та харчовій промисловості (близько 44%); споруд — у паливній промисловості (17%); передавальних пристроїв — в електроенергетиці (32%); устаткування та робочих машин — на підприємствах машинобудівного комплексу (45%) [4].

Основними факторами, які впливають на структуру основних виробничих засобів підприємств, є: рівень автоматизації і механізації, рівень спеціалізації і кооперування, кліматичні та географічні умови розміщення підприємств. Кожний фактор по-різному впливає на структуру виробничих засобів. Поліпшити структуру основних виробничих засобів можна за рахунок:

- оновлення та модернізації устаткування;
- ефективного використання виробничих приміщень установленням додаткового устаткування на вільній площі;
- ліквідації зайвого й малоефективного устаткування.

Процес відтворення основних виробничих засобів має низку характерних ознак, зокрема:

- 1) основні виробничі засоби поступово переносять свою вартість на вироблену продукцію;
- 2) у процесі відтворення основних виробничих засобів одночасно відбувається рух їхньої споживної вартості та вартості;
- 3) нарахуванням амортизаційних відрахувань здійснюється нагромадження в грошовій формі частково перенесеної вартості основних виробничих засобів на готову продукцію;

Необхідність оновлення основних виробничих засобів за ринкових відносин визначається передовсім конкуренцією товаровиробників. Саме конкуренція спонукає підприємства здійснювати прискорене списання основних виробничих засобів з метою нагромадження фінансових ресурсів для наступного вкладання коштів у придбання більш прогресивного устаткування, впровадження нових технологій та іншого поліпшення основних виробничих засобів.

Забезпечення певних темпів розвитку і підвищення ефективності виробництва можливе за умови інтенсифікації відтворення та ліпшого використання діючих основних засобів підприємств. Ці процеси, з одного боку, сприяють постійному підтримуванню належного технічного рівня кожного підприємства, а з іншого — дають змогу збільшувати обсяг виробництва продукції без додаткових інвестиційних ресурсів, знижувати собівартість виробів за рахунок скорочення питомої амортизації й витрат на обслуговування виробництва та його управління, підвищувати фондовіддачу і прибутковість.

Система показників, яка може вичерпно характеризувати ефективність основних засобів, охоплює два блоки:

Перший - показники ефективності відтворення окремих видів і всієї сукупності засобів праці;

Другий - показники рівня використання основних засобів у цілому та окремих їхніх видів. Необхідність виокремлення в самостійну групу показників відтворення засобів праці, які характеризують процес їхнього руху, технічний стан та структуру, зумовлена тим, що відтворювальні процеси істотно й безпосередньо впливають на ступінь ефективності використання застосовуваних у виробництві машин, устаткування та інших знарядь праці.

Важливим важелем ефективності використання основних засобів є приріст основних засобів промисловості, її галузей і підприємств досягається завдяки новому будівництву, а також реконструкції й розширенню діючих підприємств.

Реконструкція й розширення діючих фабрик і заводів, будучи джерелом збільшення основних засобів підприємств, одночасно дозволяють краще використати наявний у промисловості виробничий апарат.

Одним з найважливіших завдань підвищення ефективності використання капітальних вкладень і основних засобів є своєчасне уведення в експлуатацію нових основних засобів і виробничих потужностей, швидке їхнє освоєння. Скорочення строків уведення в експлуатацію нових фабрик і заводів дозволяє швидше одержати потрібну для народного господарства продукцію з технічно більше зроблених основних засобів, прискорити їхній оборот і тим самим сповільнити настання морального зношування основних засобів підприємств, підвищити ефективність суспільного виробництва в цілому.

Застосування на практиці запропонованих заходів у цілому по підприємству дасть змогу збільшити обсяги випуску товарної продукції, підвищити показник фондівіддачі, а також збільшити прибуток від реалізації продукції й балансовий прибуток, а отже, і рентабельність основних засобів підприємства.

Бухгалтерія підприємства має розробляти і постійно удосконалювати механізм матеріального стимулювання робітників, інженерів та інших працівників, діяльність яких сприяє виявленню та організації використання резервів підвищення ефективності основних засобів.

Поліпшення використання основних засобів підприємств позначається на зниженні собівартості виробів, що в кінцевому результаті дає змогу збільшити прибуток підприємств та підвищити рентабельність їх діяльності.

Підвищення ефективності використання основних засобів зараз має величезне значення. Підприємства, що мають у своєму розпорядженні основні засоби, повинні не тільки прагнути їх модернізувати, збільшувати час роботи обладнання, поліпшувати склад і структуру, але й максимально підвищувати ефективність використання, що досягається із застосуванням переважно інтенсивних методів.

Отже, дослідження показали, що основні засоби становлять головну частину матеріально-технічної бази будь-якої галузі чи підприємства. На основі підвищення ефективності їх використання збільшується економічний потенціал і виробничі можливості галузі, підвищується технічний рівень виробництва. Це, у свою чергу, підвищує темпи випуску продукції, що вирішальним чином сприяє вдосконаленню розширеного відтворення й правильному формуванню найважливіших пропорцій господарювання.

Вирішення проблеми підвищення ефективності використання основних засобів є одним з основних завдань виробничої діяльності підприємств, від результату якого залежить їх фінансовий стан та конкурентоспроможність. Підвищення ефективності використання основних засобів є одним із головних чинників, який зможе забезпечити в майбутньому ефективне функціонування підприємства в цілому.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 15.10.2014 року] / Верховна Рада України; Закон від 16.07.1999 № 996-XIV/ // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 1999. — № 40. — С.365. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 05.11.14). — Назва з екрана.

2. Атамас, П.Й. Управленческий учет [Текст] : учебник для вузов / П.Й. Атамас. – Центр учебной литературы, 2006. – 440 с.



УДК 658 155.2:658.115

Передерієнко Надія
к.е.н. доцент
НТУУ «КПІ»
м. Київ

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Анотація

В статті розглянуті питання щодо відображення підприємствами витрат з податку на прибуток у фінансовій проміжній(квартальній) звітності з урахуванням положень П(с)БО 17 «Податок на прибуток» та новацій Податкового кодексу України (надалі – ПКУ).

Ключові слова: відстрочене податкове зобов'язання, тимчасова податкова різниця, податок на прибуток.

Із введенням змін до ст. 57 Податкового кодексу України в кінці 2012 року у бухгалтерської спільноти виникло питання щодо правомірності відображення витрат з податку на прибуток у проміжній фінансовій звітності [1].

Отже, питання є, однозначної відповіді на це запитання немає. Визнавати витрати з податку на прибуток раз на рік, тобто під час нарахування податку на прибуток відповідно до податкового законодавства, чи робити поквартальні нарахування і створювати на погашення таких витрат забезпечення чи визнавати такі витрати зобов'язаннями.

Спробуємо в цій статті знайти рішення.

Отже, одним із принципів бухгалтерського обліку є нарахування та відповідність доходів і витрат (ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, *дали* — Закон про бухоблік) [2]. Тобто для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Звітним періодом відповідно до ст. 13 Закону про бух облік для бухгалтерського обліку є рік. Тобто, податок на прибуток за 2014 рік повинен знайти своє відображення у витратах 2014 року. Однак, з точки зору принципу бухгалтерського обліку нарахування та відповідності доходів і витрат це не спростовує те, що проміжні доходи й витрати можуть «балансувати» між періодами. На думку, автора, принципу слід дотримуватися й під час складання проміжної (квартальної) фінансової звітності.

В першу чергу проаналізуємо положення НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Даний стандарт не містить жодних зауважень стосовно особливостей заповнення проміжної фінансової звітності з приводу податку на прибуток. При цьому, п. 3.23 Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Мінфіну від 28.03.2013р. № 433[3], визначає, що в статті «Витрати (дохід) з податку на прибуток» Звіту про фінансові результати відображають суму витрат (доходу) з податку на прибуток, визначену згідно з П(С)БО 17 «Податок на прибуток»[4].

Звернемо увагу на п. 3 П(С)БО 17, де визначено, що витратами з податку на прибуток є загальна сума витрат із податку на прибуток, яка складається із поточного податку на прибуток прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу.

Нагадаємо:

Відстрочене податкове зобов'язання - сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Тимчасова податкова різниця - різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно.

Підхід цього стандарту до відстрочених податків давно відомий: у проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання можуть наводитися в сумі, визначеній станом на 31 грудня попереднього року без їх обчислення на дату проміжної звітності (п. 15 П(С)БО17. При цьому, поточний податок на прибуток є сума податку, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства.

Проте, норми П(с)БО 17 не забороняє розраховувати відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання в проміжній фінансовій звітності. До цього питання повернемося пізніше.

А тепер з'ясуємо, чи можна витрати з податку на прибуток визнавати зобов'язаннями.

Правила визнання зобов'язань загальновідомі: їх визнають, тобто відображають у бухгалтерському обліку, якщо оцінка такого зобов'язання може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок його погашення (п. 5 П(С)БО 11 «Зобов'язання») [5]. Чи

відома за підсумками кварталу, півріччя або трьох кварталів сума податку на прибуток до сплати — питання неоднозначне. Адже за нормами ПКУ - це лише частина від загальнорічного нарахування.

Таким чином постає питання чи виникає на дату проміжної звітності — 31 березня, 30 червня, 30 вересня — зобов'язання з податку на прибуток? Зважаючи на норми ПКУ — ні. Відповідно до п. 57.1 ПКУ, підприємства, які сплачують авансові внески з податку на прибуток, і ті, що сплачують податок на прибуток за підсумками року, зобов'язані складати декларацію з податку на прибуток за відповідний податковий рік як документ, котрий підтверджує факт нарахування зобов'язання, та надавати її податківцям протягом 60 календарних днів, що настають за останнім днем звітного (податкового) року. І лише впродовж наступних 10 календарних днів таке зобов'язання має бути оплачене.

Таким чином, оскільки не виникає зобов'язань із податку на прибуток на рахунку 64, то немає підстав відображати такі витрати на рахунку 98.

Таку позицію зазначив і Мінфін у своєму листі від 24.01.2013 р.№ 31-08410-06-52297, в якому фахівці цього відомства рекомендували правила відображення авансових внесків із податку на прибуток у бухгалтерському обліку:

«У кінці року зобов'язання з податку на прибуток підприємством відображається за кредитом аналітичного рахунка з обліку розрахунків з податку на прибуток рахунка 64 "Розрахунки за податками й платежами" і дебетом рахунка 98 "Податок на прибуток". Кредитове сальдо на відповідному аналітичному рахунку підлягає перерахуванню до бюджету» [6].

Тепер розглянемо питання щодо створення забезпечення для погашення витрат з податку на прибуток наприкінці звітного року відповідно до податкового законодавства.

Загальні правила створення забезпечень визначені в П(С)БО 11. Їх створюють при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язань, погашення яких, імовірно, призведе до зменшення ресурсів, що втілюють у собі економічні вигоди, та їх оцінка може бути розрахунково визначена. Заборонено створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства (п. 14 П(С)БО 11). А розрахунково суму створюваного забезпечення визначають за обліковою оцінкою ресурсів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу.

Перелік таких забезпечень наведений в п. 13 П(С)БО 11:

- забезпечення на виплату відпусток працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань;
- забезпечення на реструктуризацію, виконання зобов'язань у разі припинення діяльності;
- забезпечення на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів тощо.

Як бачимо, перелік, що наведений в П(С)БО 11 є вичерпним і не дає можливості підприємствам створити забезпечення на покриття витрат із податку на прибуток в майбутньому.

Тепер повернімося до положень П(с)БО 17. Ми зазначали, що П(с)БО 17 не забороняє розраховувати та відображати відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання в проміжній фінансовій звітності.

Отже, підприємства в зв'язку з наявністю в обліку різниці між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно (ст.57 ПКУ) за підсумками кварталу звітного року, мають право визначити відстрочене податкове зобов'язання в сумі податку на прибуток, розрахованого за даними податкового обліку з подальшим коригуванням за результатами календарного (звітного) року. В бухгалтерських регістрах необхідно здійснити такі проведення : за дебетом 98 «Витрати з податку на прибуток» з кредитом 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» на суму податку на прибуток, що визначений розрахунково на підставі облікових даних. В подальшому (наприкінці звітного року) за дебетом - зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань відповідно до положень ПКУ.

На думку автора, запропонована методологія відображення витрат з податку на прибуток забезпечить дотримання принципу бухгалтерського обліку нарахування та відповідності доходів і витрат, а також достовірності відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності підприємств.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 01.10.2014 / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13—14, № 15—16, № 17, ст. 112. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1391419053853552> (дата звернення 10.12.14). — Назва з екрана.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 15.10.2014 року] / Верховна Рада України; Закон від 16.07.1999 № 996-XIV/ // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 1999. — N 40. — С.365. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 10.12.14). — Назва з екрана.

3. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності [Текст] : офіц. текст : за станом на від 28.03.2013 №433 / Мінфін України ; Наказ, Методичні рекомендації від 28.03.2013 №433. — К. : МФУ, 2014. — Доступно з мережі Інтернет : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382859&cat_id=293536 (дата звернення 11.12.14). — Назва з екрана.

4. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» [Текст] : офіц. текст : за станом на 09.08.2013 / Мінфін України ; Наказ, Положення від 28.12.2000 № 353. — К. : МФУ, 2014. — Доступно з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01> (дата звернення 10.12.14). — Назва з екрана.

5. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11

«Зобов'язання [Текст] : офіц. текст : за станом на 18.03.2014 / Мінфін України ; Наказ, Положення від від 31.01.2000 № 20. — К. : МФУ, 2014. — Доступно з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (дата звернення 10.12.14). — Назва з екрана.

6. Щодо відображення у бухгалтерському обліку авансових внесків з податку на прибуток [Текст] : офіц. текст : за станом на 24.01.2013 р. /Лист Міністерства фінансів України від 24.01.2013 № 31-08410-06-5/2297. — Доступно з мережі Інтернет : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=362830&cat_id=293538 (дата звернення 10.12.14). — Назва з екрана.



УДК 657.4

Садовська Ірина
к.е.н., професор, завідувач кафедри
Воздіган Артем
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ

Анотація

У статті проаналізовано поняття «амортизаційна політика», розглянуто історію зародження та формування в бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання. Зазначено пропозиції щодо вдосконалення амортизаційної політики держави в умовах економічного розвитку та глобалізації економіки.

***Ключові слова:** амортизаційна політика, амортизаційні відрахування, метод амортизації.*

На формування фінансових результатів діяльності підприємства впливають різноманітні фактори. Провідне місце у такій системі належить амортизації, як окремому елементу витрат. Тому проблемні питання амортизаційної політики держави та суб'єктів господарювання постійно перебувають у полі зору вчених-економістів. Предметом особливої уваги є висвітлення проблемних питань амортизаційної політики держави, як складової частини господарського механізму управління економікою [1].

Амортизація ніколи не втрачала актуальності, завжди залишалась дискусійним питанням та знайшла своє відображення у багатьох вітчизняних та зарубіжних дослідженнях. Економісти в різні історичні періоди ставились до визначення «амортизація» по-різному – одні її заперечували, як об'єктивну реальність, а інші, навпаки, стверджували, що оскільки вона є об'єктивною реальністю, то нею можна «керувати». Проте, амортизація як економічне явище

має складну і неоднозначну сутність. Найбільш обґрунтовано вона висвітлювалася в наукових працях зарубіжних вчених таких як: А. Е. Фукс, А. С. Литтлтон, А. М. Бірман, І. Ф. Шер, Ж.Г. Курсель-Сенель, Я. В. Соколова, Дж. М. Кейнс, Фридрих и Вера Лутц.

Значний вклад у вирішення проблем формування амортизаційної політики внесли також і українські вчені, такі як: С. Голов, О. Коваль, О. Подолянчук, Л. Городянська, Г. Кірейцев, П. Орлов, С. Орлов, М. Чумаченко А. Чернолуцька, Н. Іщенко, О. Кузьмін, С. Князь, О. Вівчар, Л. Мельник та інші.

Праці науковців були спрямовані на дослідження особливостей суті амортизації в історії, методів нарахування амортизації та процесу відтворення капіталу та основних засобів підприємства.

Метою публікації є визначення економічної природи механізму, а також інструментів амортизаційної політики держави.

Амортизаційна політика - це складова інвестиційної політики, що являє собою дії держави з регулювання процесу перенесення вартості засобів праці на створюваний продукт з наступним їх відновленням. Елементами амортизаційної політики є амортизаційні відрахування, норми амортизації, оцінка та переоцінка основного капіталу, методи нарахування амортизації, порядок використання коштів амортизаційного фонду [2].

Амортизаційну політику радянського періоду та незалежної України можна поділити на 5 етапів: 1 – від 1917р. до 01.07.1997р.; 2 – від 01.07.1997 до 01.07.2000р.; 3 – від 01.07.2000р. до 01.07.2004р.; 4 – від 01.07.2004р. до 01.01.2011р.; 5 – після 01.01.2011р.

На першому етапі формування законодавчих норм амортизаційної політики в Україні розпочалося після революції 1917 року та завершення громадянської війни у тодішній Російській імперії. Серед найважливіших завдань більшовицької влади було відновлення діяльності фабрик і заводів та розвиток на їх основі суспільної власності. Таким чином, поступово утворюється соціалістичний механізм господарювання, важливим важелем якого є формування системи амортизації засобів праці [3].

Формування правових засад уже незалежної України розпочалися не відразу. У перші роки, після набуття Україною незалежності, підприємства здійснювали нарахування амортизації основних засобів згідно з нормами, що були введені в дію 22 грудня 1990 року Постановою Ради Міністрів СРСР №1072 з подальшими змінами.

Першим власним нормативно-правовим актом, що регулював питання щодо амортизаційної політики підприємств, був лист Мінфіну УРСР і Мінекономіки УРСР №04-5033/21-31/31 від 25 січня 1991 року «Про нарахування амортизації», яким було визначено амортизаційні відрахування на повне відновлення основних засобів. Тому з метою прискорення науково-технічного прогресу були впроваджені норми амортизаційних відрахувань тільки на повне відновлення основних фондів. Ці норми амортизації були встановлені по видах основних засобів відповідних галузей економіки, їхній розмір визначався нормативним терміном служби окремих об'єктів, що розраховувався залежно від технічних й економічних факторів.

На другому етапі було здійснено суттєву корекцію щодо амортизаційної

політики. Так, з набуттям чинності Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» №283/97-ВР від 22 травня 1997 р. було змінено методологію обліку, змінено класифікацію та змінено підхід до нарахування амортизації відповідно змінено норми амортизації, які не обґрунтовані жодною економічною методикою, а встановлені адміністративним шляхом.

Цей спосіб законодавчого руху сум амортизації, значною мірою збільшив величину оподаткованого прибутку та знизив потенційні можливості підприємств по самофінансуванню [4].

На третьому етапі відповідно до Закону України від 29 грудня 1998 року №371 XIV, внесена зміна, відповідно до якої, для підприємств різної форм власності встановлюються обов'язкові відрахування в розмірі 20-10% амортизації в державний бюджет для реалізації заходів щодо структурної перебудови економіки.

У цьому випадку у підприємств підвищується сума використовуваних амортизаційних відрахувань для відтворення основних фондів до 80-90% замість 60-70% до прийняття дійсного закону. У той же час включення повної суми амортизації у валові витрати зменшує суму оподаткованого прибутку. У той же час амортизаційні відрахування виділені в окремий елемент, що враховується при визначенні оподаткованого прибутку.

Це призвело до того що, використання нелінійного методу нарахування амортизації сприяє вповільненню процесу по відтворенню основних засобів та в остаточному підсумку впливає на якість продукції і надаваних послуг. Стан обладнання галузей після тривалої експлуатації не відповідає вимогам науково-технічного прогресу, що вимагає все більших коштів для підтримки їх у належному стані.

На четвертому етапі, що бере свій початок з 1 липня 2004 року на підставі Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», зі змінами, внесеними Законом України від 01 липня 2004 року №1957-ІУ підвищуються щоквартальні норми амортизації кожної із груп основних фондів у розрахунку на податковий квартал. Створюється додаткова четверта група основних засобів, пов'язаних із прискореним процесом впровадження інформаційних технологій для забезпечення кращої ефективності виробничої та інвестиційної діяльності підприємств.

З'являється нове поняття «податковий облік», який законодавчо став зверхньо над бухгалтерським обліком. Впровадження нової амортизаційної політики та встановлення високих норм амортизації було суттєвим кроком вперед і сприяло формуванню підприємствами власних джерел фінансування капітальних інвестицій.

На п'ятому етапі у 2011 році введено в дію Податковий кодекс України, яким законодавці пропонують цілком нову методику нарахування амортизації основних засобів. Передбачений Податковим кодексом порядок її нарахування є ідентичним до порядку, викладеного в П(С)БО №7, оскільки пропонується використовувати такі ж методи амортизації основних засобів [5]. Слід наголосити, що новацією Податкового кодексу є встановлення мінімально допустимих термінів корисного використання об'єктів основних засобів [6].

Таким чином, дослідивши еволюцію розвитку амортизаційної політики

України, можна сказати, що на сучасному етапі вона є недосконалою. Так, негативним є те, що зберігається фіскальний підхід до амортизаційної політики.

На нашу думку, Україна потребує переходу на ліберальний підхід до формування амортизаційної політики, що сприятиме фінансовому зміцненню підприємств та посиленню їх орієнтації на сигнали ринку. Підприємства з низькою та від'ємною рентабельністю зможуть обрати метод, який мінімізує навантаження на витрати виробництва; рентабельні підприємства матимуть широкі можливості для мобілізації інвестиційних ресурсів за рахунок податкових пільг. Прискорена амортизація використовуватиметься переважно у сфері оподаткування і не впливатиме – через витрати виробництва – на ціну продукції. Розмежування економічної та податкової функцій амортизації зменшує ризик інфляційного навантаження на економіку.

Основні принципи побудови нової амортизаційної моделі базуватимуться на досвіді розвинених країн, але не механічно перенесені, а адаптовані до специфіки перехідної економіки України.

Список використаних джерел

1. Статкевич, І.Р. Проблемні питання амортизаційної політики України в сучасних умовах [Електронний ресурс] / І.Р.Статкевич І.Р., В.Й.Бакай В.Й. – Режим доступу : http://lubbook.net/book_654_glava_15_Problemn%D1%96_pitannja_amortiza%D1%81.html
2. Щирська, О.В. Бухгалтерський облік в забезпеченні амортизаційної політики держави та підприємства / О. В. Щирська // Вісник ЖДТУ – 2012. – № 1 (59) – С. 233-236.
3. Трофимчук, В.Я. Історичний аспект розвитку амортизаційної політики в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ecan/2011_9_2/pdf/trofymchuk.PDF
4. Новицька, С.С., Сутність амортизаційної політики і її вплив на ефективність роботи підприємства [Текст] : навчально-методичний посібник для студентів економічних спеціальностей / С.С.Новицька, Н.Ю.Потапова-Сінько Н.Ю. – Одеса : ОНАЗ ім. О.С. Попова. – 2006. – 98 с.
5. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Текст] : офіц. текст : за станом на 18.03.2014 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення від 27.04.2000 № 92. — Доступно з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 06.10.14). — Назва з екрана.
6. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 01.10.2014 / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13—14, № 15—16, № 17, ст. 112. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1391419053853552> (дата звернення 02.11.14). — Назва з екрана.



УДК 38.2.64

Цап Світлана

аспірантка

Прикарпатський національний університет

імені Василя Стефаника

м. Івано-Франківськ

РОЗВИТОК СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ РІВНЯ ЖИТТЯ СІЛЬСЬКОГО НАСЕЛЕННЯ ІВАНО-ФРАНКІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Анотація

В статті запропоновано нові підходи до проблеми розвитку сільських територій. Автор статті пропонує доповнити існуючу стратегію розвитку області такими важливими напрямками розвитку сільських територій, як охорона довкілля, розвиток віддалених від районних центрів та малих міст сільських населених пунктів.

Ключові слова: *розвиток сільських територій, операційні цілі розвитку сільських територій, стратегія розвитку регіону.*

У бідних країнах проблема вирівнювання рівня життя в міських та сільських поселеннях є однією з найскладніших для розв'язання. Вона викликана насамперед низьким рівнем урбанізації порівняно з розвинутими країнами та надмірною залежністю сільського способу життя від сільського господарства. Цю проблему не вдавалося розв'язати в радянські часи, хоча вона була оголошена одним з ключових напрямів соціально-економічної політики держави. Важка системна криза у нашій країні лише ускладнила ситуацію, оскільки традиційно у важкі часи міста використовують найрізноманітніші економічні важелі для викачування більшої частини доданої вартості, створеної селянами, на користь міст та їх жителів.

Для розв'язання окреслених вище проблем, підвищення рівня життя міського та сільського населення за рішенням уряду в усіх регіонах країни розроблено стратегії їх розвитку. Зокрема, у 2014 р. Івано-Франківською обласною радою розроблена і прийнята Стратегія розвитку області до 2020 р. [1]. Нею передбачені чотири стратегічні цілі: стійкий розвиток економіки, розвиток туристично-рекреаційної сфери, розвиток сільських територій та розвиток людського капіталу. Таким чином, органи місцевого самоврядування області надають особливого значення розвитку сільських територій. При цьому стратегічна мета «Розвиток сільських територій», відповідно до Стратегії, включає в себе дві операційні цілі: «Збільшення доданої вартості сільськогосподарської продукції» і «Розвиток сільських територій навколо малих міст».

Першою з них передбачене виконання таких завдань: технологічне переоснащення діючих та створення нових підприємств з виробництва та переробки сільськогосподарської продукції, розвиток органічного сільського господарства та виробництва продуктів харчування, покращення доступу агровиробників до ринків збуту. Друга операційна мета розвитку сільських територій передбачає виконання таких завдань: розвиток сучасних форм кооперації в аграрному секторі, підтримка розвитку не аграрних видів бізнесу у

сільських територіях, удосконалення підготовки фахівців для малого бізнесу в сільській місцевості, сприяння самозайнятості в селах, передусім – у гірській місцевості, розвиток системи первинної медицини в сільських територіях, забезпечення якісною питною водою сільських населених пунктів, що мають найгостріші проблеми водопостачання.

На нашу думку, одним з основних недоліків зазначеної Стратегії є виділення в ній лише двох операційних цілей у сфері розвитку сільських територій, які її розробники вважають найважливішими на сучасному етапі розвитку країни та досліджуваного регіону. Очевидно, що коло цілей повинно було б бути значно ширшим, оскільки розвиток сільських територій аж ніяк не зводиться лише до розвитку виробничої сфери на селі та їх розвитку навколо малих міст. По-перше, поза увагою розробників Стратегії залишилися такі важливі напрями розвитку сільських територій, як охорона довкілля, розвиток віддалених від районних центрів та малих міст сільських населених пунктів, жителі яких мають не менше право забезпечувати достойний рівень життя, ніж жителі наближених до міст сіл.

Слід зазначити, що на сайтах обласних рад, сусідніх з Івано-Франківською областю, розміщені аналогічні Стратегії регіонального розвитку до 2020 р., розроблені місцевому науковцями та практиками. Їх аналіз свідчить про те, що всі ці Стратегії страждають важливим недоліком методологічного характеру – вони не враховують всі аспекти регіонального розвитку сільських територій.

В якості індикаторів успішності економічних реформ і просування країни та її регіонів в досягненні порівнянних з країнами ЄС показників рівня життя сільського населення слід використовувати низку показників розвитку таких складових соціальної інфраструктури села, як житлове господарство, освіта, культура і мистецтво, охорона здоров'я, сільська служба побуту, роздрібна торгівля та ресторанне господарство, а також забезпечення транспортними засобами тощо. Проведені розрахунки показали, що їх орієнтовна величина повинна відповідати відображеному у табл. 1 рівню.

Таблиця 1

**Досягнуті та перспективні показники розвитку сільських територій
в Івано-Франківській області**

Показник	Досягнутий рівень, 2014р.	Перспективний рівень (2025 р.)
Протяжність автомобільних доріг на 1000 кв. км території	295,7	1000
Грошовий дохід на одного сільського жителя, доларів США у місяць	200	500
Припадає легкових автомобілів на 1000 сільських жителів, одиниць	186	300
Загальна житлова площа на одного сільського жителя, кв. м	25,1	30,0
Ступінь охоплення дітей дошкільного віку дитячими дошкільними закладами	20,0	90,0
Припадає місць у клубах і будинках культури на 1000 сільських жителів	175	200
Місць у закладах сільської служби побуту на 1000 сільських жителів	5	10
Кількість місць у закладах громадського харчування на 1000 сільських жителів	42	70

Ці показники значно нижчі порівняне з середніми показниками по країнах ЄС, вступ до якого наша країна декларує впродовж тривалого часу, але їх досягнення можна було б вважати значним досягненням вітчизняної національної та регіональної соціально-економічної політики.

Зважаючи на зазначену вище необхідність підвищення рівня просторової мобільності сільського населення особливий наголос зробимо на необхідності покращення забезпечення просторової мобільності сільського населення, яка крім наявності якісних доріг передбачає наявність у сільських жителів відповідних транспортних засобів. Кожна сільська родина повинна мати у власності легковий автомобіль, як це досягнуто в сусідній Польщі. Очевидно, що уряд країни має певні важелі впливу на цінову політику у сфері забезпечення сільського населення легковими автомобілями, мотоциклами тощо.

Список використаних джерел

1. Стратегія розвитку Івано-Франківської області до 2020 р. // Режим доступу: http://www.if.gov.ua/files/SP_IF_oblast_4.pdf_(дата звернення 02.12.14). — Назва з екрана.



УДК 657.6

Шмат Анастасія

магістр

Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ

м. Харків

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ТРАНСФОРМАЦІЇ НАРАХУВАННЯ ТА УТРИМАННЯ З ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ПРАЦІВНИКІВ ВІЙСЬКОВОГО ЗБОРУ

Анотація

В статті розглянуто основні аспекти відображення в обліку нового загальнодержавного податку з доходів фізичних осіб – військового збору.

***Ключові слова:** заробітна плата, військовий збір, податок з доходів фізичних осіб, податкові агенти, особи резиденти, нерезиденти.*

Оподаткування заробітної плати є надзвичайно актуальною проблемою, яка зачіпає інтереси найманих працівників, визначаючи фактичний рівень їхніх доходів, роботодавців. Саме на них покладаються функції податкових агентів та держави, котра є одержувачем утриманих та нарахованих на доходи працівників податки і внески.

Незважаючи на те, що зазначену проблему не можна назвати новою, дискусії між науковцями, практиками, представниками податкових органів щодо обґрунтованості й ефективності чинного механізму оподаткування заробітної плати та напрямів його реформування не припиняються. Саме це

**Розвиток парадигм та теорії бухгалтерського обліку:
еволюційний підхід та подальший генезис облікової думки**

підтверджує актуальність дослідження

Законом України від 31.07.2014 р № 1621-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів» тимчасово з 3 серпня 2014 р до 1 січня 2015 р. введений військовий збір в розмірі 1.5% [1]. Він утримується з доходів фізичних осіб із фонду заробітної плати та інших заохочувальних виплат і винагород, які виплачуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами. Збір утримується і сплачується до бюджету згідно зі ст. 168 і ст. 176 ПКУ [2], тобто в тому ж порядку, що й ПДФО.

Платниками військового збору є:

- 1) фізичні особи-резиденти;
- 2) фізичні особи-нерезиденти, які отримують доходи з джерела їх походження в Україні;
- 3) податкові агенти, до яких віднесені юридичні особи, самозайняті особи, представництва нерезидентів-юридичних осіб, інвестори (оператори) за угодою про розподіл продукції.

Отже, військовий збір - це тимчасовий збір. Ним оподатковуються доходи, нараховані (надані, виплачені) фізичній особі в період з 3 серпня 2014 до 1 січня 2015 року. Військовий збором оподатковують заробітну плату, виплати та винагороди фізичним особам за виконані роботи, виграші в державну та недержавну грошову лотерею і виграші гравців (учасників), отримані від організатора азартної гри. Податкові агенти (юридичні та самозайняті особи) утримують і сплачують військовий збір за рахунок доходу фізособи, тому до податкових витрат підприємства військовий збір не включається. Але на відміну від ПДФО, при розрахунку військового збору з доходу фізичної особи не вираховується сума ЄСВ та податкової соціальної пільги (табл. 1) [3].

Таблиця 1

**Порівняльна характеристика нарахувань військового збору, ПДФО та ЄСВ
при різних видах виплат**

Вид виплат	Військовий збір	ПДФО	ЄСВ
Допомога по тимчасовій втраті працездатності (лікарняні)	+	+	+
Сума соціальної допомоги по вагітності та пологах	-	-	+
Наднормативні добові	+	+	-
Грошова допомога, надана пенсіонерам від колишніх роботодавців відповідно до колективного договору	-	+	-
Середній заробіток працівників призваних на військову службу за призивом під час мобілізації	+	+	+
Допомога на поховання, що виплачується за рахунок коштів роботодавця та соціальних фондів	-	-/+	-
Сума страхових внесків, сплачених роботодавцем за добровільне медичне страхування найманих працівників	+	+	-

Продовження табл. 1

Вихідна допомога	+	+	-
Сума орендної плати, що виплачується за договором оренди нерухомого майна фізичній особі	-	+	-

Військовий збір перераховується до бюджету при виплаті доходу працівнику єдиним платіжним документом. Якщо дохід нарахований, але не виплачений, військовий збір повинен бути перерахований до бюджету не пізніше 30-го числа наступного місяця. Якщо дохід виплачується в негрошовій формі, збір перераховується до бюджету протягом банківського дня, наступного за днем виплати. Згідно з пп. 127.1 ПКУ, неутримання та/або несплата військового збору несуть за собою накладення штрафу в розмірі 25% від суми податку. Штрафу можна уникнути при самостійному виправленні помилки протягом податкового року, але при цьому нараховується пеня в розмірі 120% річної облікової ставки НБУ.

У бухгалтерському обліку розрахунки по військовому збору відображаються на субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами». За кредитом субрахунку 642 відображається утримання сум військового збору з суми нарахованого доходу, оподаткованого військовим збором, за дебетом - його сплату (перерахування) до бюджету [4].

Наприклад, оклад бухгалтера по заробітній платі складає 2500 гривень. Працівник відпрацював весь місяць повністю. Сума зарплати за повністю відпрацьовану працівником першу половину місяця склала 1375 грн. Ставка ЄСВ, встановлена підприємству згідно з класом професійного ризику виробництва, становить 37,26%.

Податковий та бухгалтерський облік операцій з нарахування та виплати зарплати за звітний місяць поданий даними табл. 2. [4].

Таблиця 2

Кореспонденція рахунків операцій з нарахування та виплати зарплати

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Перераховано ЄСВ (1375,00×37,26:100)	651	311	512,33
2	Перераховано ПДФО (1375,00×15:100)	641/ПДФО	311	206,25
3	Перераховано військовий збір (1375,00×1,5:100)	642	311	20,63
4	Перерахована зарплата за першу половину місяця (аванс) на банківський рахунок працівника (1375,00-206,25-20,63)	661	311	1148,12
5	Нарахована заробітна плата за звітний місяць	92	661	2500
6	Нараховано ЄСВ на суму зарплати за звітний місяць (2500,00×37,26:100)	92	651	931,5
7	Утримано ЄСВ із суми зарплати за звітний місяць (2500,00×3,6:100)	661	651	90,00
8	Утримано ПДФО із суми зарплати за звітний місяць ((2500,00-90,00)×15:100)	661	641/ПДФО	361,50

**Розвиток парадигм та теорії бухгалтерського обліку:
еволюційний підхід та подальший генезис облікової думки**

9	Утримано військовий збір із суми зарплати за звітний місяць (2500,00×1,5:100)	661	642	37,50
---	---	-----	-----	-------

Продовження табл. 2

10	Перераховано ЄСВ (931,5+90,00-512,33)	651	311	509,17
11	Перераховано ПДФО (361,5-206,25)	641/ПДФО	311	155,25
12	Перераховано військовий збір (37,50-20,63)	642	311	16,87
13	Перерахована працівникові на рахунок зарплата за другу половину місяця (2500,00-90,00-361,5-37,5-1148,12)	661	311	862,88

Державна фіскальна служба оприлюднила проект наказу Мінфіну, яким затверджено нову форму Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь, податку, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ). Форма може змінитися, зокрема, додається окремий розділ II «Оподаткування відсотків та військовий збір». Військовий збір у новій 1ДФ відображається загальною сумою.

Сьогодні, коли економіка України більшості країн потерпає від світової кризи, уряди різних держав намагаються зменшити рівень податкового навантаження. Зменшення ставок, а то й мораторій на сплату податків – спроба врятувати економіку. На жаль, Україна не слідує світовому досвіду та самостійно намагається вирішити проблеми оподаткування в часи кризи. Замість того, щоб знаходити можливості послабити податкове навантаження, уряд шукає нові способи наповнення бюджету. Таким чином уряд України не лише не збільшить надходження в державний бюджет, але й ускладнить і без того нелегке становище підприємств і населення. Збільшиться тінізація економіки, рівень безробіття та «зарплата в конвертах», що в результаті зменшить податкові надходження.

Для поліпшення свого становища Україні необхідно поступово знижувати податкове навантаження, використовуючи міжнародний досвід, адаптуючи його до специфіки та умов розвитку нашої країни, створювати умови, у яких майже неможливо буде ухилитися від сплати податкових зобов'язань, що приведе до поступового збільшення надходжень до державного бюджету, а також подбати про те, щоб податкові надходження були доцільно розподілені. За умови ефективного реформування податкової системи в частині зниження реального податкового навантаження Україна матиме шанси стати серйозним суб'єктом податкової конкуренції на світовому просторі.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів» від 31.07.2014 р № 1621-VII [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 31.07.2014 року] / Верховна Рада України; Закон від 31.07.2014 № 1621-VII. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1621-18> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

2. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 01.10.2014 / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-

VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13—14, № 15—16, № 17, ст. 112. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1391419053853552> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

3. Клиженко, Я. «Бути чи не бути» військовому збору, ПДФО та ЄСВ: не Базою єдиною [Текст] / Я.Клиженко // Податки і бухгалтерський облік. — 2014. — № 82. — С. 13–16.

4. Ушакова, Л. Военный сбор : самое важное [Текст] / Л.Ушакова // Налоги и бухгалтерский учет. — 2014. — № 64. — С. 17–21.



ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОГО ТА АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ
ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ

УДК 657.37:658

Боярова Олена

к.е.н., доцент

Путь Сергій

студент

Національний університет біоресурсів
і природокористування України
м. Київ

**ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТА
МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

Анотація

У статті досліджено актуальні питання щодо формування фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва. Висвітлено критерії для формування спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва у складі Балансу (форма №1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма №2-мс).

Ключові слова: суб'єкти малого підприємництва, фінансова звітність, спрощений облік.

На сьогодні мале підприємництво виступає одним з перспективних напрямів створення конкурентного ринкового середовища невід'ємною формою успішного функціонування сучасної економіки. Але таке функціонування не можливе без побудови якісного обліку. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», чинних національних П(С)БО, нормативних документів Міністерства фінансів України з питань організації бухгалтерського обліку, усім підприємствам, незалежно від їх організаційно правової форми і форми власності, у тому числі й малим, необхідно вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність. Проте як бухгалтерський облік так і фінансова звітність суб'єктів малого підприємництва мають певні особливості.

На малих підприємствах з малою кількістю господарських операцій застосування традиційних систем обліку та звітності не є доцільним. Тому процес організації спрощеного обліку на малих підприємствах вимагає глибокого вивчення.

Згідно П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» фінансова звітність малого підприємництва складається з двох форм : Балансу та Звіту про фінансові результати. Ці дві форми об'єднані єдиною назвою «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» і мають скорочену форму показників [1].

Якщо по результатам діяльності підприємство перестає відповідати критеріям малого підприємства, воно повинно скласти фінансову звітність в повному обсязі.

Згідно з Наказом Мінфіну від 24.01.2011 р. №25 «Про внесення змін до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», що набув чинності з 01.04.2011 р., було внесено зміни до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», а саме встановлено зміст і оновлену форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва у складі Балансу (форма №1-м) і Звіту про фінансові результати (форма №2-м) та порядок заповнення його статей, а також зміст і форму Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва у складі Балансу (форма №1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма №2-мс) та порядок заповнення його статей.

Баланс ф. № 1-м відрізняється від Балансу ф. № 1 скороченням окремих рядків. Це обумовлено тим, що його пристосовано під Спрощений План рахунків, а тому він має менше реквізитів, дані в яких більш узагальнені. При цьому коди рядків збережені.

Звіт про фінансові результати за спрощеною формою ф. № 2-м, на відміну від Звіту про фінансові результати ф. №2, представлено тільки одним розділом.

Необхідно з'ясувати які підприємства мають формувати Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва. Відповідно до Господарського кодексу Країни суб'єктами малого підприємництва є суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких:

- середня кількість працівників за звітний календарний рік не перевищує 50 осіб;

- річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує 10 млн. євро (у гривневому еквіваленті за середньорічним курсом НБУ) [2].

Суб'єкти малого підприємництва, які ведуть спрощений облік можуть формувати фінансову звітність за спрощеними формами №№ 1-м с та 2-мс. Адже спрощена фінансова звітність — для суб'єктів, що ведуть спрощений облік. Спрощений фінансовий звіт можуть складати:

- юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 Податкового кодексу України, та мають право застосовувати спрощений бухоблік доходів і витрат, тобто це «нульовики» — платники податку на прибуток із нульовою ставкою;

- суб'єкти малого підприємництва – юридичними особами, що відповідають критеріям мікропідприємництва [3].

Відповідно до ч. 3 ст. 55 Господарського кодексу України у суб'єктів малого підприємництва, що відповідають критеріям мікропідприємництва середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не може перевищувати 10 осіб а річний дохід від будь-якої діяльності не може перевищувати суму, еквівалентну 2 млн. євро, за середньорічним курсом НБУ.

Спрощений фінансовий звіт за звітний період мають право подавати підприємства, що за результатами діяльності за минулий рік відповідають цим же критеріям, зазначеним у п. 2 р. І П(С)БО 25 та новостворені підприємства, які відповідають зазначеним вимогам.

Суб'єкти малого підприємництва, які складають фінансову звітність за

міжнародними стандартами фінансової звітності подають фінансову звітність у повному комплекті, тобто 4 форми з примітками, відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

З метою полегшення обліку на малих підприємствах наказом Міністерства фінансів України від 19 квітня 2001 р. № 186 був затверджений спрощений План рахунків бухгалтерського обліку, хоча малі підприємства на власний розсуд вирішують, яким Планом рахунків користуватись - загальним чи спрощеним. Спрощений План рахунків відрізняється тим що складається з рахунків в яких об'єднується декілька рахунків загального Плану рахунків (наприклад до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» включають рахунки 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами» і 38 «Резерви сумнівних боргів»).

Таким чином, використання традиційної системи обліку та звітності суб'єктами малого підприємства є не доцільним для підприємств з невеликою кількістю господарських операцій. Тому вважаємо за необхідність використання малими підприємствами спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку, а також використання спрощених форм звітності.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [Текст] : офіц. текст : за станом на 19.08.2014 / Мінфін України ; Наказ, Положення від Мінфін України; Наказ, Положення, Форма від 25.02.2000 № 39. — К. : МФУ, 2014. — Доступно з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00/print1404747559501061> (дата звернення 10.12.14). — Назва з екрана.

2. Господарський кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 24.07.2014 р. / Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 436-IV. — Доступно з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення 11.12.14). — Назва з екрана.

3. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 01.10.2014 / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13—14, № 15—16, № 17, ст. 112. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1391419053853552> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.



УДК 631.162

Брик Галина

к.е.н., в.о. доцента

Львівський національний аграрний університет

м. Львів

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

У статті розглянуто проблемні питання обліково-аналітичного забезпечення управління суб'єкта господарювання. Висвітлено основні засади формування облікової політики в частині витрат підприємства.

***Ключові слова:** обліково-аналітичне забезпечення, децентралізація обліку, обліково-інформаційне середовище, облікова політика, управління витратами.*

Організація ефективного управління будь-яким підприємством вимагає систематичної інформації про наявність та використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а також про формування витрат, доходів і фінансових результатів діяльності. Саме таку інформацію забезпечує бухгалтерський облік.

У процесі управління підприємством опрацьовуються значні обсяги економічної інформації. Провідна роль в загальній її сукупності належить обліково-аналітичній економічній інформації, що обумовлено специфікою бухгалтерського обліку, який охоплюючи процеси виробництва, обігу та розподілу продукту, формує повну інформацію про кругообіг засобів [2, с. 409]. При цьому варто зауважити, що під обліково-аналітичним забезпеченням управління підприємства розуміють систему накопичення, узагальнення та передавання інформації, яка допомагає керівникам приймати рішення, здійснювати планування та контролювати діяльність суб'єкта господарювання.

Обліково-інформаційне забезпечення управління на підприємстві має забезпечувати комплексне дослідження всіх об'єктів обліку та узагальнення даних, що надаються керівництву суб'єкта господарювання для прийняття узгоджених рішень. Саме такий підхід дозволить сформувати обліково-інформаційне середовище, що сприятиме перспективному розвитку і уникненню банкрутства підприємства, оскільки дана інформація може розглядатися в різних напрямках, під різним кутом зору і за різними оцінками.

Теорія і практика господарювання в ринкових умовах свідчать, що витрати є найважливішим об'єктом управління. У практичній діяльності витрати слугують за каталізатор, обмежуючий фактор прибутковості, тому їм слід приділяти найбільше уваги в системі управління діяльністю підприємства.

Недосконалість, неузгодженість нормативної бази щодо рівня виробничих витрат становить під сумнів достовірність інформації, на базі якої приймаються рішення і здійснюється регулювання економічних відносин. При цьому слід зазначити, що обґрунтованість, виваженість управлінських рішень стосовно оптимізації витрат у значній мірі обумовлюється якістю інформаційного

забезпечення користувачів, а також рівнем їх знань, умінь та досвіду використання облікової інформації в управлінській діяльності [1, с. 56]. Отже, виникає проблема створення інформаційної інфраструктури, яка б задовольняла потреби в інформації користувачів з різними інтересами.

Вирішення проблеми відповідності інформаційного забезпечення потребам управління витратами суб'єкта господарювання потребує суттєвого удосконалення організаційних та методологічних засад обліково-аналітичної складової системи управління. За цих умов особливої актуальності набуває проблема посилення контрольних функцій обліку, підвищення аналітичності, оперативності облікової інформації, своєчасного забезпечення користувачів об'єктивною, достовірною, неупередженою інформацією, а також розробки методик використання інформаційних потоків для прийняття виважених управлінських рішень стосовно зниження витрат та підвищення доходності підприємств, посилення їх ділової активності [5, с. 57].

До основних елементів системи обліково-аналітичного забезпечення, як єдиного систематизованого інформаційного ресурсу відносять первинні і зведені бухгалтерські документи, облікові реєстри, внутрішню звітність, фінансову звітність. Так, на рівні суб'єкта господарювання прийняття управлінських рішень стосовно оптимізації витрат базується на інформації, що міститься в первинних та зведених бухгалтерських документах, облікових реєстрах, а також в фінансовій та внутрішній звітності [3, с. 128].

При цьому слід зауважити, що суттєве значення у процесах управління витратами відіграє формування на рівні суб'єкта господарювання госпрозрахункових відокремлених підрозділів. Виявлення доходів, витрат та фінансових результатів, що знаходяться в сфері відповідальності госпрозрахункових відокремлених підрозділів, створює можливості для підвищення ефективності управління ними, посилення дієвості контролю за доходами, витратами та формуванням прибутку, як з боку працівників апарату управління, так і керівників підприємства, їх структурних підрозділів, трудових колективів, а також окремих матеріально-відповідальних осіб.

Передача певних управлінських повноважень структурним підрозділам передбачає децентралізацію обліку, яка може відбуватися за напрямками: ведення первинного і зведеного обліку в структурних підрозділах, а синтетичного та аналітичного обліку та складання звітності – у центральній бухгалтерії підприємства; весь цикл облікових робіт аж до складання балансу – у структурних підрозділах, а зведений облік по господарству, формування звітності – в бухгалтерії підприємства; ведення обліку в повному обсязі в структурних підрозділах.

До організаційних складових підвищення рівня управління витратами належать внутрішній контроль за діяльністю підрозділів підприємства на основі організації системи бюджетування [4, с. 173].

Суттєве значення в системі обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємства відіграє облікова політика. До формування облікової політики треба підходити комплексно, оскільки всі її елементи тісно взаємопов'язані, впливають на витрати, доходи, фінансові результати. Детальна розробка облікової політики повинна забезпечити поєднання інтересів

власників і найманих працівників, адміністрації та трудових колективів [1, с. 57].

Визначено додаткові елементи облікової політики щодо обліку витрат, які слід відображати в наказі про облікову політику суб'єкта господарювання, зокрема: доцільний перелік об'єктів обліку витрат в окремих галузях та видах виробництв; методи обліку витрат, методи та способи калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), види собівартості продукції, які планує визначати підприємство для забезпечення ефективного процесу його управління.

Слід враховувати, що крім елементів облікової політики щодо безпосередньо обліку витрат, основними її складовими є ще й такі, які визначають систему обліку витрат. Це методи нарахування амортизації необоротних активів, порядок обліку і фінансування ремонту основних виробничих засобів, відпуску запасів у виробництво, визначення витрат майбутніх періодів та ін. Крім того, облікова політика повинна передбачати необхідну деталізацію обліку витрат і доходів, що вимагає відповідного налаштування робочого плану рахунків на деталізацію та аналітику, яка була б достатньою для створення ефективної системи управлінського обліку та внутрішньогосподарської звітності.

Отже, система обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єкта господарювання спрямована на задоволення потреб менеджменту підприємства щодо своєчасного отримання повної, достовірної і релевантної інформації з метою прийняття виважених управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Гаврильченко, О. Формування облікової політики підприємства щодо обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції [Текст] / О. Гаврильченко // Вісник ХНТУСГ : Економічні науки. – 2008. – Вип. 71. – С. 54 – 61.
2. Голячук, Н. Обліково-аналітичне забезпечення як важлива складова управління підприємством [Текст] / Н.Голячук // Економічний аналіз. – 2010. –С. 408-410.
3. Обліково-аналітичне забезпечення управління: вітчизняний і міжнародний досвід [Текст] : монографія / за заг. ред. проф. Білопольського М.Г., Сизоненко О. А. : Макіївський економ.-гуманіт.ін-т. – Донецьк, 2014. – 352 с.
4. Партин, Г. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій [Текст] : монографія / Г. Партин. – К. : УБС НБУ, 2008. – 219 с.
5. Подолянчук, О. Сутність обліково-аналітичної інформації та її роль у системі контролю сільськогосподарського підприємства [Текст] / О. Подолянчук // Економіка АПК. – 2010. – №3. – С.54–57.



УДК 657

Гордійчук Маргарита
студентка магістратури
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
м. Київ

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В УКРАЇНІ

Анотація

Стаття описує концепцію нематеріальних активів як економічної категорії та їх обліку, розкриття функцій, оцінки та визнання нематеріальних активів в системі бухгалтерського обліку як фактору збільшення прибутку підприємства.

Ключові слова: нематеріальні активи, класифікація, оцінка, визнання, організація.

Трансформація господарського механізму та входження України в світовий економічний простір зумовили появу нових об'єктів бухгалтерського обліку та необхідність розробки такої методології обліку, яка б відповідала потребам зацікавлених користувачів та узгоджувалася з прогресивними здобутками бухгалтерської науки, узагальненими в міжнародних стандартах. До складу цих об'єктів належать і нематеріальні активи, які становлять предмет нашого дослідження.

Проблеми та особливості нематеріальних активів та їх обліку на підприємствах є предметом наукових досліджень багатьох вітчизняних та закордонних вчених, зокрема: В. Г. Швеця, Н. О. Гури, В. Д. Базилевича, О. І. Коблянської, Н. М. Ткаченко, І. І. Пилипенка, К. Стендфілда, А. Торре та інших. Кожен з авторів висвітлює свій погляд на облік нематеріальних активів та сутність даної економічної категорії. Однак проблеми ведення обліку нематеріальних активів потребують подальшого дослідження.

Метою роботи є дослідження основних проблем обліку нематеріальних активів та розробити пропозиції щодо удосконалення ведення обліку нематеріальних активів, а також їх класифікації.

На жаль, в Україні не існує єдиного законодавчого визначення нематеріальних активів.

Відповідно до п. 4 П(С)БО 8 нематеріальним активом є немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду понад одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам [2].

Згідно з Податковим кодексом України нематеріальні активи - право власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленному законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами [1].

За даними Державного департаменту інтелектуальної власності, станом на

01.03.2012 року (з 1992 року) зареєстровано 345723 охоронних документів, зокрема, серед них 102491 патент на винаходи, 67685 патентів на корисні моделі, що свідчить про трансформацію постіндустріального суспільства в суспільство знань та передбачає створення інноваційної моделі, основною складовою якої є інтелектуальний капітал як сукупність нематеріальних ресурсів [6].

Потребують подальшого дослідження питання класифікації нематеріальних активів, вивчення їх впливу на отримання майбутніх економічних вигід.

На наш погляд, нематеріальні активи повинні бути розподілені на дві групи:

- 1) нематеріальні активи, які прямо пов'язані з обсягом виробництва;
- 2) нематеріальні активи, які прямо не пов'язані з обсягом виробництва.

До першої групи можна віднести такі нематеріальні активи: винаходи; сорти рослин; породи тварин; комерційні таємниці; комп'ютерні програми та інші. Ці нематеріальні активи повинні амортизуватись згідно з терміном використання або згідно з обсягами виробництва.

До другої групи можна віднести такі нематеріальні активи: комерційні (фірмові) назви; літературні та художні твори; торговельні марки; фонограми; промислові зразки та інші. Вони можуть використовуватися доти, доки від них є економічна вигода.

Потенційні інвестори і партнери, оцінюючи українські підприємства, все більше уваги звертають саме на вартість нематеріальних активів. Однак існують певні обмеження щодо оцінки і визначення окремих видів нематеріальних активів (зокрема людський, технологічний (структурний), клієнтський капітал) [4, с. 31].

Важливою проблемою оцінки нематеріальних активів є невизначеність майбутніх економічних вигід, які очікується отримати від них, та періоди їх отримання. Наприклад, підприємством розроблено нову технологію виготовлення продукту (ноу-хау), використання якої дасть змогу виготовляти якісніші продукти із нижчими витратами, ніж у конкурентів. Однак у довгостроковому періоді неможливо точно прогнозувати ймовірність її переваг через виникнення більш прогресивних технологій у конкурентів або перенасичення ринку продукцією, внаслідок чого потреба у її виробництві може скорочуватись [5, с. 33].

З прийняттям Податкового кодексу виникла ще одна проблема, яка ускладнює ідентифікацію нематеріальних активів, а саме: комп'ютерні програми є і в основних засобах і в нематеріальних активах, причому термін експлуатації для них визначено не менше двох років, хоча, наприклад, для антивірусних програм це забагато [1, п. 145]. На нашу думку, слід на законодавчому рівні визначити єдиний підхід щодо оцінки нематеріальних активів в залежності від способу їх надходження, терміну корисного використання та майбутніх економічних вигід.

Необхідно зазначити, що проблемною є оцінка об'єкта нематеріальних активів, створених підприємством самостійно. В цьому випадку перед підприємством постає питання: як відобразити витрати на створення окремих

нематеріальних активів. На нашу думку, з цього приводу можна було б запропонувати два шляхи вирішення питання:

- ✓ по-перше, доцільніше було б списувати такі витрати у періодах їх виникнення, оскільки період отримання доходів точно невідомий;
- ✓ по-друге необхідно здійснювати їх повну капіталізацію з наступною амортизацією [3, с. 25].

Підводячи підсумок, зазначимо, що облік нематеріальних активів – проблема, яка досить важлива в практиці роботи підприємств. Вона пов'язана передусім з питаннями класифікації нематеріальних активів та їх оцінки. Запропонована в роботі класифікація та шляхи оцінки нематеріальних активів дадуть можливість точніше оцінювати майбутні економічні вигоди та сприятимуть підвищенню продуктивності управлінських рішень та оперативності їх прийняття.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 01.10.2014 / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13—14, № 15—16, № 17, ст. 112. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1391419053853552> (дата звернення 02.11.14). — Назва з екрана.
2. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Текст] : офіц. текст : за станом на 09.08.2013 / Мінфін України; Наказ, Положення від 18.10.1999 № 242. — К. : МФУ, 2014. — Доступно з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (дата звернення 10.12.14). — Назва з екрана.
3. Давидова, К. Нематеріальні активи в обліку [Текст] / К.Давидова // Баланс. — 2008. — № 91. — С. 25–28.
4. Грачова, Р. Ідентифікація нематеріальних активів і гудвілу [Текст] / Р.Грачева // Дебет-Кредит. — 2009. — № 40. — С. 31–37.
5. Тетянич, Л. Нематеріальні активи: відображення в бухгалтерському обліку [Текст] / Л.Тетянич // Головбух. — 2009. — № 26. — С. 33–35.
6. Офіційний веб-портал портал державної служби інтелектуальної власності України. — Режим доступу: http://sips.gov.ua/ua/industrial_ownership.html (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.



УДК 657

Долюк Алла

асистент

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

м. Вінниця

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ МАТЕРІАЛЬНОГО СТИМУЛЮВАННЯ ПРОДУКТИВНОСТІ ПРАЦІ

Анотація

У статті розглянуто організацію бухгалтерського обліку, її завдання, елементи, та етапи, зокрема в контексті матеріального стимулювання продуктивності праці.

***Ключові слова:** організація бухгалтерського обліку, витрати на оплату праці, матеріальне стимулювання, податковий облік.*

Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Бухгалтерський облік являє собою механізм відображення господарських операцій підприємства. Під організацією бухгалтерського обліку розуміють систему умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства і здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів та готової продукції. Її призначення – удосконалення та раціоналізація обробки інформації, розподіл робіт між персоналом бухгалтерії, наукова організація праці [1, с. 43].

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Саме власник підприємства як особа, найбільш зацікавлена в результатах діяльності підприємства та їх визначенні, має пріоритетне право у вирішенні питання організації бухгалтерського обліку.

Перед організацією бухгалтерського обліку постають наступні завдання (рис. 1).

На думку М.С. Пушкаря організація фінансового обліку передбачає вирішення таких принципово важливих питань як: розробка концепції облікової політики підприємства; межі застосування фінансового обліку. Від вирішення цих питань залежить структура обліку, врахування запитів управлінської системи і функціонування інформаційної системи підприємства [2, с. 44].

На даний час не існує єдиного загальноприйнятого підходу щодо визначення переліку організації бухгалтерського обліку та їх послідовності. За визначенням Івахненкова С.В. до організації бухгалтерського обліку відносять організацію первинного обліку, документообігу, визначення номенклатури рахунків та організацію робочого місця бухгалтера. Щодо решти елементів організації бухгалтерського обліку, кожний автор наводить свій власний перелік

складових організації бухгалтерського обліку, що відрізняється як складом елементів організації обліку, так і послідовністю їх здійснення [2, с. 27].

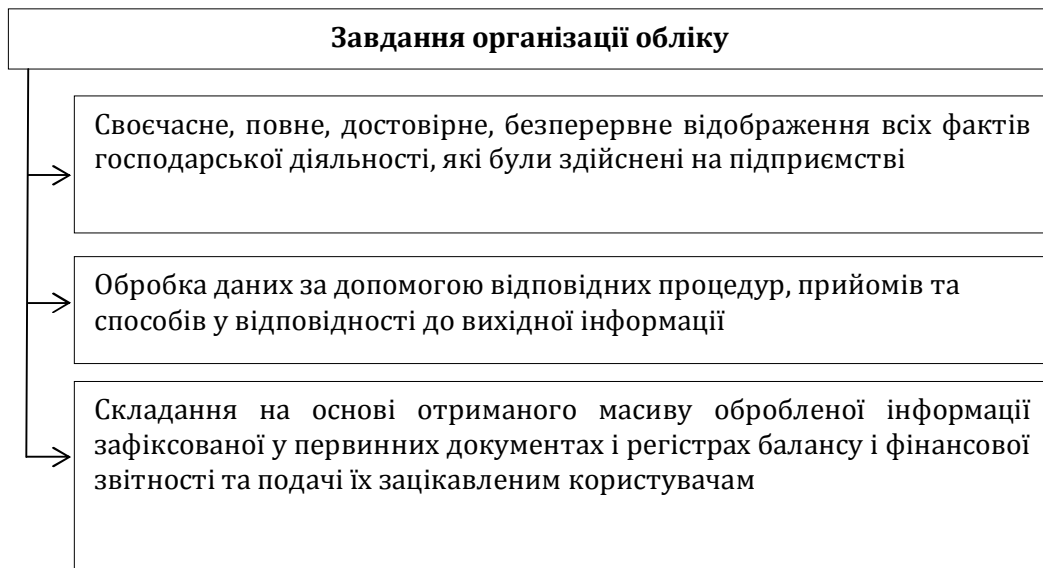


Рис. 1. Завдання організації обліку

Систематизовано на основі: [1, с. 43]

Організація бухгалтерського обліку включає такі елементи (рис. 2).

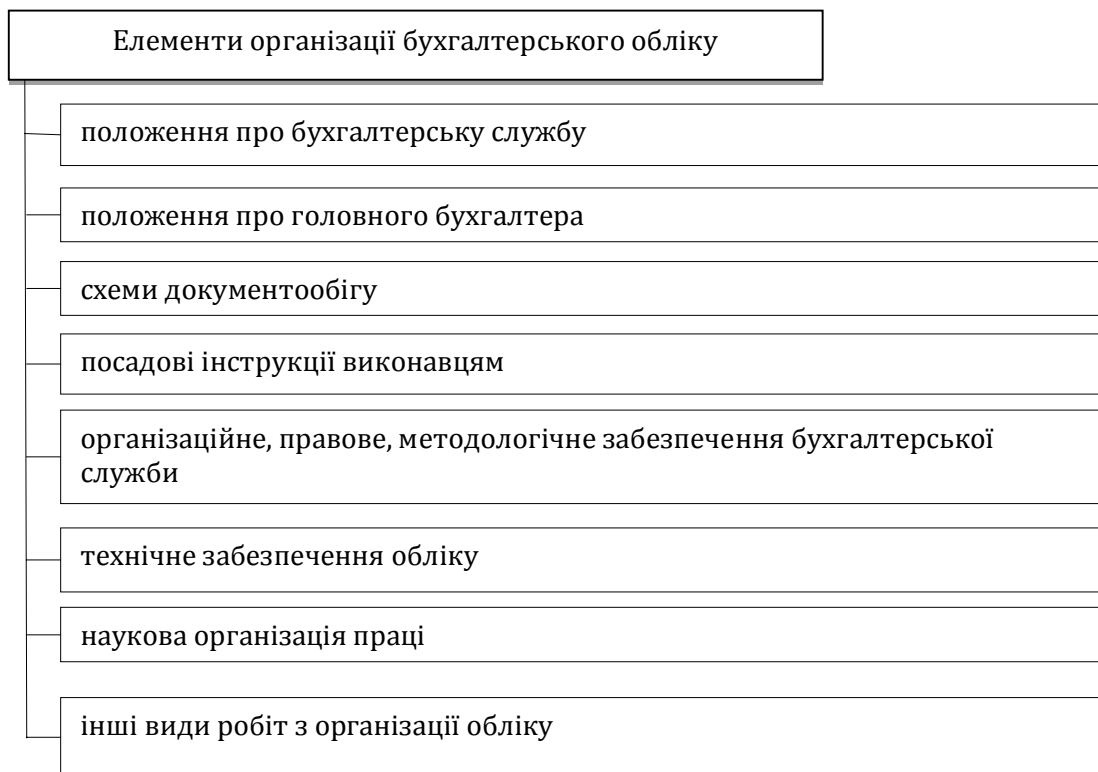


Рис. 2. Елементи організації бухгалтерського обліку

Систематизовано на основі [1, с. 46]

Практика ведення обліку засвідчує необхідність організації всіх складових облікової процедури. Процедури організації облікового відображення матеріального стимулювання працівників доцільно виконувати в наведеному у табл. 1 порядку, що забезпечить їх комплексність і послідовність.

Таблиця 1

Складові організації бухгалтерського обліку матеріального стимулювання

№ з/п	Складові організації	Зміст заходів
1	Техніка організації та ведення бухгалтерського обліку	Окреслюються об'єкти бухгалтерського обліку, які виникають у зв'язку з відображенням операцій з матеріального стимулювання. Визначається перелік первинних документів (відповідно до потреб і особливостей конкретного підприємства) і облікових реєстрів, в яких будуть відображатися коригування вартостей об'єктів бухгалтерського обліку); вказуються аналітичні рахунки з обліку матеріального стимулювання, застосування автоматизованих способів обробки даних)
2	Методика обліку	Визначаються відсотки або розміри премій для відповідних категорій персоналу, визначаються методи та способи облікового та документального відображення нарахування та виплати стимулюючих виплат
3	Організація роботи облікових працівників	Визначаються права та обов'язки бухгалтера, що здійснює розрахунки з матеріального стимулювання працівників, розробляється посадова інструкція
4	Організація внутрішнього господарського контролю	Визначаються об'єкти, періодичність та способи реалізації контролю за своєчасністю та достовірністю облікового відображення нарахування премій, доплат, компенсаційних виплат; форми узагальнення результатів внутрішнього контролю

Систематизовано на основі: [3, с. 322]

Проф. С.О. Левицька вказує на три етапи організації обліку:

- методологічний – порядок застосування методів відображення господарських операцій в облікових реєстрах та формах звітності;
- інформаційний – спосіб обробки облікової інформації;
- адміністративний (організаційний) – система адміністративного забезпечення ведення обліку та підготовки звітних форм.

Результативність обліку залежить від ефективності кожного із зазначених вище етапів, урахування їх особливостей, що обумовлено передусім правовим полем діяльності суб'єкта, організаційно-економічними характеристиками його ресурсного потенціалу тощо [4].

На методологічному етапі обираються методи бухгалтерського обліку господарських операцій в межах здійснюваної діяльності юридичними особами. Вказані положення закріплюються в Наказі про облікову політику.

Наступним етапом організації бухгалтерського обліку є інформаційний. Його завданням є формування інформаційних потоків за видами обліку на основі аналітичності, оперативності та достовірності даних, що, безперечно,

вирішується застосуванням сучасних програмних продуктів.

Важливим етапом організації обліку є адміністративний (організаційний). Цей етап є складовою менеджменту організації діяльності підприємства, в основу якої покладено систему заходів адміністративного впливу на збір, узагальнення й використання облікової інформації.

Дії в межах наведених етапів дозволяють сформувати всі складові організації бухгалтерського обліку для достовірного та об'єктивного відображення операцій з матеріального стимулювання працівників.

На думку М.С. Пушкаря організація фінансового обліку передбачає вирішення таких принципово важливих питань як: розробка концепції облікової політики підприємства; межі застосування фінансового обліку. Від вирішення цих питань залежить структура обліку, врахування запитів управлінської системи і функціонування інформаційної системи підприємства [2, с. 138].

Організацію бухгалтерського обліку можна розглядати, виходячи з трьох аспектів діяльності підприємства:

1. Створення підприємства і початкова організація системи бухгалтерського обліку.

2. Заміна головного бухгалтера і подальше внесення ним нових елементів в організацію бухгалтерського обліку.

3. Ліквідація підприємства.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Список використаних джерел

1. Організація бухгалтерського обліку [Текст] : навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит" / Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, М.М. Шигун, С.М. Шулєпова. — [2-ге вид., доп. і перероб.]. — Житомир : ЖІТІ, 2001. — 576 с.

2. Пушкар, М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) [Текст] : монографія. — Т. : Екон. думка, 1999. — 422 с.

3. Івахненко, С.В. Організація бухгалтерського обліку в умовах застосування комп'ютерної техніки [Текст] : дис. на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук : 08.06.04 / Івахненко Сергій Володимирович. — Житомир, 1998. — 225 с. — С. 27

4. Чебанова, Н. Організація бухгалтерського обліку [Текст] / Н.Чебанова, Т.Чупир, В.Чупир. — Х. : Фактор, 2008. — 480 с.



УДК 657

Заверуха Тетяна

студентка

Вінницький національний аграрний університет

м. Вінниця

АНАЛІЗ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ПОКАЗНИКАМИ ЕКОНОМІЧНОГО ЗРОСТАННЯ

Анотація

У статті розглянуто поняття «ділової активності». Проведено аналіз темпів зміни розміру прибутку, обсягу реалізації і активів та зроблено відповідні висновки. Запропоновано основні заходи щодо підвищення ділової активності досліджуваного підприємства.

Ключові слова: ділова активність, фінансовий стан, економічне зростання.

Сьогодні усі підприємства України знаходяться в важких умовах виживання. Вплив таких факторів як конкуренція, недосконалість законодавства, податковий тягар, несприятливий інвестиційний клімат, тощо вкрай негативно діє на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання. Тому аналіз фінансового стану та пошук шляхів його покращання є актуальним питанням для будь-якого підприємства. Одним з важливих напрямів аналізу фінансового стану підприємства є аналіз його ділової активності.

Теоретико – методичні та практичні засади ділової активності знайшли відображення у працях таких вчених, як М.Д. Білик, Г.Г. Кірейцев, Ю.С. Цал-Цалко, А.М. Поддєрьогін, В.О. Мец, Г.В. Савицька, Л.А. Лахтіонова та інші.

В Україні термін «ділова активність» з'явився в 90-і роки з розвитком підприємництва й виникненням таких понять, як діловий ризик і діловий крах, запобігання якого вимагає активних дій від підприємців.

Метою даної статті є розкриття змісту поняття ділова активність, визначення основних показників ділової активності, розгляд співвідношення – «золоте правило економіки» на прикладі ДПДГ «Бохоницьке» інституту кормів УААН, пропозиції щодо основних заходів підвищення ділової активності підприємства.

Ділова активність – це комплексне поняття, яке виражається через систему взаємопов'язаних економічних категорій. Тому, серед науковців є різні підходи до його визначення.

Г.Г. Кірейцев характеризує ділову активність з двох сторін. По-перше, під діловою активністю, на його думку, розуміється процес вибору оптимального співвідношення між наборами економічних ресурсів та окремо між обсягами виробництва і різноманітних продуктів за допомогою цих ресурсів. Про зростання ділової активності в даному прикладі свідчатиме підвищення прибутковості підприємства за умови оптимізації структури використання ресурсів та напрямків виробництва при незмінності інших умов. З іншого боку Г.Г. Кірейцев розкриває сутність ділової активності виходячи з теорії кругообігу ресурсів [1, с.412]. Ми також повністю розділяємо його думку.

Ю.С. Цал-Цалко, наприклад, розкриває зміст ділової активності, доповнюючи теорію кругообігу ресурсів ще двома категоріями: «економічне зростання» та «економічний розвиток». Категорія «економічне зростання» ідентифікується як регулярне та стійке розширення масштабів економічної діяльності шляхом постійного нарощування величини фінансових ресурсів (майна) підприємства, яке доцільно проводити до досягнення ринкової рівноваги (задоволення попиту усіх потенційних споживачів). Поняття «економічний розвиток» пов'язується з використанням на підприємствах глобальних за своїм змістом досягнень технологічного прогресу, який в наш час є стрімким і дає змогу підприємствам швидко ставати лідерами на ринку [3, с.401-403].

Тобто, варто зазначити, що дослідження ділової активності є досить важливим і актуальним, особливо на даному етапі розвитку підприємств в Україні.

Ділова активність проявляється в динамічності розвитку підприємства, швидкості обороту засобів підприємства.

Показники ділової активності дають змогу оцінити ефективність використання підприємством власних коштів. До цієї групи належать різні показники оборотності. Вони мають велике значення для оцінювання фінансового стану підприємства.

Для наочності відобразимо основні показники ділової активності у таблиці 1.

Таблиця 1

**Оцінка ділової активності ДПДГ «Бохоницьке» Інституту кормів
та сільського господарства Поділля НААН**

№ з/п	Показники	Роки			Звітний рік до базисного,±
		2011	2012	2013	
1.	Коефіцієнт оборотності активів	0,3	0,4	0,6	0,3
2.	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	9,3	9,3	9,4	0,1
3.	Термін оборотності дебіторської заборгованості, днів	38,7	38,7	38,3	-0,4
4.	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	13,5	8	7,5	-6
5.	Термін оборотності кредиторської заборгованості, днів	26,7	45	48	21,3
6.	Коефіцієнт оборотності запасів	5,7	7	8,1	2,4
7.	Тривалість оборотності запасів, днів	63,2	51,4	44,4	-18,8
8.	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,4	0,7	2,6	2,2
9.	Тривалість операційного циклу, днів	101,9	90,1	82,7	-19,2
10.	Тривалість оборотності оборотних засобів, днів	75,2	45,1	34,7	-40,5
11.	Фондовіддача основних засобів, грн.	2,1	2,3	1,9	-0,2

Доцільно зазначити, що коефіцієнт оборотності активів – це узагальнюючий показник оборотності всього капіталу, авансованого в майно (активи) підприємства. Аналізуючи, коефіцієнт оборотності активів ДПДГ «Бохоницьке» можна спостерігати тенденцію до збільшення даного показника в 0,3 рази, порівнюючи 2013 рік і базисний 2011. Рентабельність досліджуваного підприємства від’ємна, звідси впливає, що зростання оборотності активів на 0,3 рази призведе лише до зростання суми збитків.

У цілому ділова активність підприємства за аналізований період зменшилася і має невисокий рівень. А низький рівень ділової активності не дозволяє підприємству розвивати свої потенційні можливості, він свідчить про наявні загрози кризового стану, про низький рівень попиту на продукцію, низьку конкурентоспроможність підприємства, неефективність фінансово-економічної політики на підприємстві.

В процесі дослідження проводиться співставлення темпів зміни розміру прибутку, обсягу реалізації та активів. Оптимальним вважається співвідношення, що у світовій практиці отримало назву "золоте правило економіки":

$$100\% < ТС.К. < ТР < ТП \quad (1)$$

Вищевказане співвідношення показників діяльності ДПДГ «Бохоницьке» матиме такий вигляд: $100\% > 30\% < 58,9\% > -0,6\%$.

Це свідчить про невиконання «золотого правила економіки», а саме про негативну динаміку ефективності діяльності і використання капіталу досліджуваного підприємства.

На основі аналізу ділової активності та ефективності господарювання ДПДГ «Бохоницьке» можна зробити висновок, що господарство нерентабельне, збиткове, має невисоку фінансову стійкість. Рівень ділової активності даного підприємства має низький рівень.

Звичайно, на сьогоднішній день таку характеристику можна дати майже всім підприємствам в Україні. Тому, на нашу думку доцільними є такі заходи щодо підвищення ділової активності та ефективності господарювання досліджуваного підприємства:

1. Знижувати собівартість виробництва продукції.
2. Проводити заходи щодо прискорення оборотності оборотних активів та підвищення ефективності їх використання.
3. Підвищувати ефективність використання майна.
4. Проводити швидшу реалізацію продукції, не затримувати її на складі.
5. Розширювати ринок збуту продукції власного виробництва.
6. Шукати резерви підвищення рентабельності [2, с.132-135].

Для покращання фінансового стану ДПДГ «Бохоницьке» інституту кормів УААН необхідно:

1. Слідкувати за співвідношенням дебіторської і кредиторської заборгованості;
2. Контролювати стан розрахунків за простроченою заборгованістю;
3. Своєчасно виявляти недопустимі види дебіторської і кредиторської

заборгованості.

Усі ці заходи, на нашу думку, допоможуть підприємству досягти рівня фінансової стабільності та підвищити показники ділової активності.

Отже, на нашу думку на підприємстві необхідно систематично проводити аналіз фінансового стану, однією з складових якого є оцінка ділової активності та ефективності господарювання підприємства.

Список використаних джерел

1. Кірейцев, Г.Г. Фінансовий менеджмент : навч. Посібник / за ред. проф. Г.Г. Кірейцева. – К. : ЦУЛ, 2002. – 496 с.
2. Колісник, В. Ю. Розробка пропозицій щодо вдосконалення методики аналізу фінансового стану підприємства [Текст] / В. Ю. Колісник // Управління розвитком [Текст] : збірник наукових робіт. – 2013. – № 4 (144). – С. 132–135.
3. Цал-Цалко, Ю.С. Фінансовий аналіз [Текст] : підручник / Ю.С. Цал-Цалко. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – С. 402–413.



УДК 65.012.23

Зозуляк Марта

асистент

Мукачівський державний університет

м. Мукачєво

АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Анотація

У статті розглянуто сутність та необхідність антикризового управління в сучасних умовах господарювання. Досліджено чинники формування якісно нових управлінських рішень у процесі діяльності підприємства за умов кризового середовища. Визначено зміст та роль комплексного аналітичного забезпечення для ефективного здійснення антикризового управління підприємством.

Ключові слова: кризове явище, антикризове управління, антикризові заходи, техніко-економічний аналіз, методологія аналізу, ефективність управління.

У життєдіяльності будь-якого суб'єкта господарювання можливий вияв кризових явищ, уникнути яких у багатьох випадках неможливо, проте можна зменшити їх гостроту, якщо враховувати його функціональні можливості, а також своєчасно помітити появу кризових симптомів. У такому розумінні будь-яке управління діяльністю підприємства повинно бути антикризовим, тобто побудованим на врахуванні кризової небезпеки. Необхідність антикризового управління визначається цілями розвитку організації, а проблематика такого управління досить різноманітна, що, в свою чергу, робить його актуальним для досліджень, особливо за умов сучасного нестабільного та ризикованого

соціально-економічного та політичного середовищ.

Здійснення антикризових заходів на постійній основі дозволяє сформувати ефективну систему управління підприємством, яка здатна забезпечити правильну поведінку підприємства в кризових ситуаціях. Антикризове управління можна вважати особливим типом управління, що характеризується як загальними рисами, притаманними для будь-якого виду управління, так і власне спеціальними. Також варто зазначити, що антикризове управління може бути як ефективним, так і неефективним, оскільки перебуває в залежності від багатьох чинників. Саме тому правильне розуміння цих забезпечуючих факторів, їх диференціація та вивчення допомагають успішно реалізовувати антикризове управління. Так, зокрема, варті уваги і подальшого розгляду такі чинники ефективного управління підприємством за умов кризи, як методологія розробки ризикованих рішень, що базується на науковому аналізі та прогнозуванні тенденцій розвитку.

Існуючі методики антикризового управління вивчені, сформовані та проаналізовані у працях багатьох зарубіжних дослідників (Г. Бірман, Р. Брелі, Дж. Фіннері, С. Шмідт, Р. Хіт, Е. Коротков, Н.В. Родіонова) і провідних вітчизняних вчених та науковців (З.Є. Шершньова, В.О. Василенко, Л.О. Лігоненко, С.М. Іванюта, О.М. Скібіцький, В.Я. Захаров; В.Ф. Байцим, Н.М. Літвін, О.О. Терещенко, Р.М. Волчек, А.І. Дмитренко та інші). У своїх роботах вчені розглядають різноманітні теоретико-методологічні та прикладні аспекти антикризового управління. Аналіз останніх досліджень та публікацій підтверджує актуальність даної наукової тематики та свідчить про необхідність подальшого опрацювання критеріїв ефективності антикризового управління, уточнення і розширення кола його кількісних та якісних показників.

Антикризове управління можна розглядати як одну із спеціальних функцій управління, пов'язану з організацією та контролем за господарсько – фінансовою діяльністю підприємства, його фінансовою стійкістю та платоспроможністю [7, с.40]. Водночас антикризове управління – це управління, яке здатне попереджати чи пом'якшувати кризи та підтримувати функціонування підприємства у режимі виживання на цей період, виводячи його з кризового стану з мінімальними втратами [5, с.227]. З огляду на загальну теорію криз встановлено, що кризові явища можуть бути керованими, тобто їх можна передбачити, оцінити та змінити стан; кризові явища можна попередити, і управління в умовах кризи здійснюється на основі специфічного організаційно – економічного механізму [2, с.20]. Провідна роль у забезпеченні антикризового управління належить системі техніко – економічного аналізу, який є інструментом як виявлення та оцінки кризових явищ, так і обґрунтування антикризової програми, її ресурсного забезпечення, контролю і регулювання досягнення поставлених цілей [5, с.228]. Як свідчать результати досліджень, на різних етапах антикризового управління тою чи іншою мірою реалізуються аналітичні функції оцінки, діагностики та пошуку. Так, на початковій фазі проводиться економічна, технічна, соціальна і функціональна діагностика, а також діагностика підприємства та його менеджменту і діагностика зовнішнього середовища. Під час вибору і обґрунтування антикризової програми здійснюється оцінка ресурсних можливостей підприємства. На етапі

**Проблеми облікового та аналітичного забезпечення функціонування
організацій та інституційні засади впровадження МСФЗ**

реалізації антикризової програми проводиться пошук шляхів досягнення цілей антикризового управління [7, с.189]. Розглянувши та дослідивши існуючі у вітчизняній науковій літературі підходи до формування змісту аналітичного забезпечення антикризового управління [2;3;5;6;7;9], можемо узагальнити отриману інформацію, подавши її у вигляді таблиці 1.

Таблиця 1

**Основні етапи і методика аналітичного забезпечення антикризового
управління підприємством**

№ з/п	Назва етапу	Зміст та методика аналізу
1	Аналіз можливості (ймовірності) виникнення кризи	Оцінка узагальнюючих критеріїв визначення ймовірності банкрутства (критерій Альтмана, критерій Бівера, індекс Тішоу та ін.), комплексний економічний аналіз ефективності виробничо - фінансової діяльності суб'єктів господарювання (метод чутливості, методи критичних значень, методи експертних оцінок, метод аналітичного графу тощо).
2	Аналіз причин, що зумовлюють виникнення кризи	Виокремлення факторів зовнішнього і внутрішнього впливу, вивчення масштабів та інтенсивності їх дії (економіко-математичні методи і моделі, експертні оцінки, оцінка рівня ділової активності підприємства та ін.).
3	Аналіз втрат за очікуваними чи фактичними наслідками розгортання кризи	Оцінка втрати вартості об'єкта в цілому і його окремих активів; визначення суми зобов'язань суб'єкта господарювання; оцінка очікуваних фінансових наслідків виникнення кризової ситуації.
4	Аналіз ресурсних можливостей запобігання кризі чи її подолання	Діагностика рушійних сил, які доцільно мобілізувати для протидії кризовим явищам чи для виходу із кризи, а саме: аналіз потенціалу протидії банкрутству і післякризового виживання; визначення обсягу необхідних ресурсів для подолання кризи; оцінка стратегій розвитку підприємства в контексті аналізу потенціалу подолання кризових явищ; аналіз необхідного грошового потоку для подолання кризи.
5	Вибір та обґрунтування шляхів попередження чи подолання кризи	Пошук внутрішніх і зовнішніх резервів для запобігання фінансовій кризі та для виходу з неї із використанням класичних методів аналітичних досліджень (порівняльного, функціонально - вартісного, експертного аналізу), а також методу бенчмаркінгу, реінжинірингу бізнес - процесів тощо.

Отже, підсумовуючи вищезазначений інформаційний матеріал, можна зробити відповідні висновки. Створення системи аналітичного забезпечення антикризового управління становить основу комплексного економічного аналізу діяльності підприємства у всіх часових і просторових формах. Застосування різних методів і прийомів аналізу залежить від конкретного виду аналітичних процедур, які будуть ефективнішими там, де більша сукупність кількісних і якісних показників у характеристиці окремих економічних явищ або процесів. Комплексне інформаційно - аналітичне забезпечення та його чітка організація є важливою складовою якісного управління підприємством в умовах передбачення кризових явищ сфери його господарювання, їх попередження та подолання.

Список використаних джерел

1. Ансофф И. Стратегическое управление / Игорь Ансофф, [пер. с англ. Е.Л. Леонтьева, Е.Н. Строганов, Е.В. Вышинская, М.В. Никольский, В.Н. Смирнов]. – М.: Экономика, 1989. -519с.
2. Антикризисное управление: [учебн.] / под ред. Э.М. Короткова. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 432с.
3. Антикризове управління підприємством [Текст] : навч. посібник / Шершньова З.Є., Багацький В.М., Гетманцева Н.Д. ; за ред. З.Є. Шершньової. – К.: КНЕУ, 2007. – 680с.
4. Дмитренко, А.І. Оцінка санаційної спроможності кризового підприємства // Формування ринкової економіки : Зб. наук. праць. Спец. вип. Економіка підприємства : теорія і практика. – ч.1. – К.: КНЕУ, 2008. – 379с. – С. 192-198.
5. Економічний аналіз [Текст] : підручник / Є.В. Мних. – К. : Знання, 2011. – 630с.
6. Іванюта, С.М. Антикризове управління [Текст] : навч. посіб. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 288с.
7. Лігоненко, Л.О., Тарасюк М.В., Хіленко О.О. Антикризове управління підприємством [Текст] : [навч. посіб.]. – К.: КНТЕУ, 2005. – 377с.
8. Літвін, Н.М. Антикризове управління підприємствами в країнах з перехідною економікою [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.02.03 «Організація управління, планування і регулювання економікою» / Н.М. Літвін. – К., 2004. – 14с.
9. Скібіцький, О.М. Антикризовий менеджмент [Текст] : навч. посіб. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 568с.



УДК 657

Коваленко Вікторія

студентка

Разборська Олена

к.е.н., доцент

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

м.Вінниця

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Анотація

У статті розглянуто питання обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки діяльності бюджетних установ.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, бюджетна установа, облікова політика, звітність установи.

У сучасних умовах розвитку ефективність та результативність діяльності бюджетних установ все більшою мірою визначається рівнем інформаційного та аналітичного забезпечення управління. Це спрямування в основному стримується недостатнім розвитком облікової та аналітичної функцій управління, невідпрацьованістю обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки прийняття і підтримки управлінських рішень.

Розв'язанню теоретичних і практичних питань бухгалтерського обліку бюджетних установ сприяли роботи як українських, так і зарубіжних вчених, зокрема: С.В. Свірко, А.М. Белова, Є.П. Вороніна, І.Б. Садовська, І.Д. Фаріон, В.І. Самборський та ін.

Великий внесок у обґрунтування напрямів вдосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах та формування його обліково-аналітичного забезпечення внесли такі вчені як: М.Т. Білуха, Б.І. Валуєв, Р.Т. Джога, В.П. Завгородній, В.С. Рудницький, Н.М. Ткаченко та ін.

Як правило, в більшості наукових праць, окремо розглядаються методологічні підходи щодо фінансового й управлінського обліку та аналізу в загальному плані орієнтації на необхідність врахування вимог управління бюджетних установ. Проте, відсутній єдиний комплексний підхід до обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки управління бюджетних установ як системи.

Мета статті – визначити і теоретично обґрунтувати роль обліково-аналітичної системи при забезпеченні економічної безпеки в діяльності бюджетних установ.

Відповідно до Бюджетного кодексу, який діє з січня 2011 року, бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету [1].

Бюджетні установи є первинною ланкою бюджетної системи, вони належать до неприбуткових організацій та метою їх діяльності є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг (медичних, освітніх, культурних, процесуально-правових та інших).

На жаль, у більшості бюджетних установ для забезпечення економічної безпеки на сьогодні приділяється не достатня увага обліково-аналітичній системі. Тому, вважаємо за доцільне сформулювати єдину обліково-аналітичну систему в бюджетній установі, що об'єднуватиме відображення інформації, яка надходить з різних джерел, та забезпечить не лише формування усіх фінансових і нефінансових показників про внутрішні процеси й зовнішнє середовище бюджетної установи, а й скоординує інформаційні потоки, зуміє пов'язати різні види інформації, представить їх у вигляді інтегрованої звітності.

Інструментом об'єднання бюджетної та госпрозрахункової інформації про об'єкти обліку може стати Єдиний план рахунків, створення якого повинно гармонізувати з бюджетною класифікацією, ґрунтуватись на методі нарахування та забезпечити формування національних рахунків з урахуванням специфіки бюджетних установ [2].

Центральне місце у обліково-аналітичній системі займатиме облікова

політика, яка має управлінську спрямованість забезпечення економічної безпеки. Тобто її метою є досягнення ефективності управління обліковими та аналітичними процесами, вибір оптимальної системи управління процесами діяльності для досягнення оперативних і стратегічних цілей, а також контроль за цільовим використанням бюджетних коштів, так і коштів спеціального фонду, що забезпечить якісне кошторисне планування та складання звітності [3].

Управлінський вектор облікової політики бюджетних установ дозволить отримати інформацію про доходи і видатки за центрами їх виникнення та відповідальності, а також калькулювати належним чином нематеріальні послуги.

Щоб досягти цілеспрямованого відображення такого інформаційного потоку, необхідно чітко визначити склад контрольованих показників по центрах відповідальності. При цьому повинні бути виконані наступні дії:

- визначення основної мети діяльності підрозділів організації;
- декомпозиція основної мети діяльності на складові її підцілі й завдання;
- по кожному завданню визначається набір показників (ключові та допоміжні), що відображають результат його виконання;
- розподіл показників між виділеними раніше центрами відповідальності;
- визначення цільових значень контрольних показників, що є предметом планування [2].

Сформована на основі показників обліково-аналітичної інформації складатиметься інтегрована звітність бюджетних установ, яка міститиме інформацію не тільки про минулі операції, а й про ті, що пов'язані з виплатою та отриманням грошових коштів у майбутньому. Це дозволить контролювати правильність використання бюджетних коштів та результативність ведення господарської діяльності, а також надасть можливість об'єктивно оцінити активи та зобов'язання виробничих установ і організацій бюджетного сектору [4].

Таким чином, здійснення якісного обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки бюджетних установ є важливою умовою ефективного використання їх інноваційного потенціалу. При цьому, обліково-аналітичне забезпечення повинно задовольняти потреби управління, щоб керівний апарат міг вчасно приймати запобіжні заходи та здійснювати контроль за цільовим використанням бюджетних коштів, оцінювати результати їх використання при досягненні намічених цілей.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 27 вересня 2014 р. / Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI. — Доступно з мережі Інтернет : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1382533239434673> (дата звернення 06.10.14). — Назва з екрана.

2. Левицька, С. Окремі питання реформування бюджетного обліку: стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі / С. Левицька // Бухгалтерський обліку і аудит. – 2008. – №6. – С. 34-38.

3. Чала Н.Д., Лазоренко Л.В. Бюджетна система [Текст] : навч. посібник / Н.Д. Чала, Л.В. Лазоренко. – К. : Знання, 2010. – 223 с.

4. Швець, В. Є. Особливості формування облікової політики бюджетних установ [Текст] / В. Є. Швець, І. Р. Хміль. – Науковий вісник НЛТУ України. – Львів, 2013. – Вип. 21.9. – С. 277–283.



УДК 657.372

Ковальчук Анна

студентка

Невдах Сергей

магістр економічних наук

Полесский государственный университет

г. Пинск, Республика Беларусь

РАЗВИТИЕ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Аннотация

В данной научной статье исследуется развитие консолидированной финансовой отчетности в Республике Беларусь. Также проведена сравнительная характеристика консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО (IFRS) 10.

Ключевые слова: консолидированная финансовая отчетность, сводная отчетность, бухгалтерская отчетность, МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность».

Существующие расхождения между международной и белорусской системой бухгалтерского учета и отчетности приводят к возникновению различий в представлении и раскрытии финансовой информации. По причине этих различий белорусские предприятия, развивающие деловые международные отношения должны подготовить их финансовую отчетность с учетом требований международных стандартов финансовой отчетности.

Консолидированная бухгалтерская отчетность является необходимым атрибутом рыночной экономики. Потребность в консолидации финансовой отчетности связана с процессами концентрации и централизации капитала, создания дочерних и зависимых обществ, филиалов и обособленных подразделений.

До настоящего времени в Республике Беларусь порядок составления данного вида отчетности и правила ее составления пока не были отрегулированы. Однако, постановлением министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2014 г. N 4606 утверждения Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность» были урегулированы данные вопросы.

В современной экономической литературе и нормативных документах по

бухгалтерському учету и отчетности встречаются два понятия « сводная отчетность» и « консолидированная отчетность» .

В бухгалтерском учете консолидированная финансовая отчетность представляет собой бухгалтерскую отчетность, составляемую по группе организаций как бухгалтерская отчетность единой организации [2].

Цель данного вида отчетности - предоставить полную и достоверную информацию о финансовом положении и финансовых результатах деятельности группы компаний, необходимую пользователям для принятия обоснованных экономических решений.

Отличительные черты консолидированной отчетности:

- отчетность составляется группой компаний, не являющейся юридическим лицом, в то время как каждая из компаний группы является юридическим лицом;

- все компании группы прямо или косвенно принадлежат одному собственнику (группе собственников);

- отчетность характеризует финансовое положение и финансовые результаты деятельности группы компаний как единого хозяйствующего субъекта;

- основными методами подготовки отчетности являются построчное суммирование и последующее исключение статей, характеризующих внутригрупповые операции.

Сводная отчетность - система показателей, отражающих финансовое положение на отчетную дату и финансовые результаты за отчетный период группы взаимозависимых организаций, что близко, по сути, к определению МСФО консолидированной отчетности [2].

В МСФО (IFRS) 10 « Консолидированная финансовая отчетность» представляет собой финансовую отчетность группы, в которой активы, обязательства, капитал, доход, расходы и потоки денежных средств материнского предприятия и его дочерних предприятий представлены как активы, обязательства, капитал, доход, расходы и потоки денежных средств единого субъекта экономической деятельности [3].

Стандарт устанавливает принципы представления и подготовки консолидированной финансовой отчетности, в случае если предприятие контролирует одно или более других предприятий.

МСФО (IFRS) 10 заменяет собой Требования МСФО (IAS) 27 сохраняются для отдельной финансовой отчетности МСФО (IAS) 27 « Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» .

Целью настоящего стандарта является определение принципов представления и подготовки консолидированной финансовой отчетности в тех случаях, когда предприятие контролирует одно или несколько других предприятий.

Рассмотрим основные требования МСФО (IFRS) 10:

1. Требуется, чтобы материнское предприятие, которое контролирует одно или более других дочерних предприятий, представляло консолидированную финансовую отчетность;

2. Определяет принцип контроля и вводит понятие контроля как основу

**Проблеми облікового та аналітичного забезпечення функціонування
організацій та інституційні засади впровадження МСФЗ**

для консолидації;

3. Обозначает, как следует применять принцип контроля, чтобы определить контролирует ли инвестор объект инвестиции или нет, и, следовательно, должен ли он консолидировать объект инвестиции;

4. Устанавливает учетные требования по подготовке консолидированной финансовой отчетности.

Проведем сравнительную характеристику консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО (IFRS) 10 и Национального стандарта бухгалтерского учета на основании Постановления министерства финансов РБ от 30 июня 2014 г. №46 (табл. 1).

Таблица 1

**Сравнительная характеристика консолидированной финансовой
отчетности**

Показатели	Постановление от 30 июня 2014 г. N 46	МСФО (IFRS) 10	Различия
Кто представляет	Участники организации, в том числе акционеры.	Инвестор	Не совпадают
Сроки представления годовой консолидированной фин.отч.	Не должны превышать 180 дней после окончания года, за который составлена данная отчетность.	Не должны превышать трех месяцев.	Не совпадают
Дата составления консолидированной отчетности	Отчетность организаций, объединенных в группу организаций, должна быть составлена на одну и ту же отчетную дату.	Так же должна быть подготовлена на одну и ту же отчетную дату, или же дочернее предприятие готовит для целей консолидации дополнительную финансовую отчетность на конец отчетного периода материнского предприятия.	Совпадают
Требования к учетной политике	Отсутствуют требования.	составляется на основании единой учетной политики для схожих операций и событий; поправки производятся в учетной политике ассоциированной компании с тем, чтобы привести ее в соответствие с учетной политикой инвестора. При составлении консолидированной финансовой отчетности единая учетная политика применяется всеми компаниями группы.	Не совпадают
Методы консолидации	- долевого участия; - полной консолидации (приобретения); - пропорциональной консолидации.	- метод покупки (метод приобретения), - метод долевого участия, - метод пропорциональной консолидации.	Совпадают

Источник: собственная разработка.

В результаті проведеного дослідження було определено, що консолідована фінансова звітність буде застосовуватися і в Республіці Білорусь з 2016 року. Вона є джерелом інформації про фінансові показники не окремої компанії, а групи в цілому. Мета цієї звітності полягає в наданні повної і достовірної інформації про фінансове становище і фінансові результати діяльності групи компаній, необхідної користувачам для прийняття обґрунтованих економічних рішень.

Таким чином, розвиток консолідованої звітності в Республіці Білорусь має неocenюване значення для становлення міжнародної і інтеграційної національних підприємств. В відміння від індивідуальної звітності юридичної особи вона дає «об'ємне» представлення про те, як працюють гроші інвестора або акціонера, як менеджмент компанії розпоряджається наданими йому ресурсами. Саме консолідована звітність відображає фінансове становище і результат діяльності компанії і всіх контролюваних нею організацій, розглядаючи їх при цьому як єдиний господарюючий суб'єкт.

Список використаних джерел

1. minfin.gov.by
2. Постановлення міністерства фінансів РБ від 30 червня 2014 р. N 46 « О консолідованій фінансовій звітності»
3. Міжнародний стандарт фінансової звітності (IFRS) 10 « Консолідована фінансова звітність» .



УДК 657:330.522.4:006.3 (447+100)

Ковшар Марія
студентка магістратури
Полтавська державна аграрна академія
м. Полтава

ВРЕГУЛЮВАННЯ МЕТОДОЛОГІЇ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ СТАНДАРТАМИ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

Анотація

У статті проводиться порівняння методології обліку запасів згідно національних та міжнародних стандартів для виявлення їх спільних рис та відмінностей.

Ключові слова: *запаси, методологія обліку, національні стандарти, міжнародні стандарти.*

Розвиток міжнародної економіки, глобалізаційних процесів, розширення зовнішньоторговельних зв'язків та залучення іноземного капіталу

українськими підприємствами різних галузей промисловості, а також вибір європейського шляху розвитку держави в цілому, першим етапом якого був вступ України до Світової організації торгівлі (СОТ), призвів до необхідності реформування всіх галузей економіки та вдосконалення національних стандартів бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних для входження до світової економічної спільноти.

Питанням гармонізації обліку запасів з відповідними міжнародними стандартами займалися Ф. Бутинець, В. Качалін, С. Голов, В. Костюченко, І. Бланк, В. Швець, Я. Соколов, Г. Савицька, Л. Нищенко та ряд інших дослідників.

Метою дослідження є порівняння методології обліку запасів згідно національних та міжнародних стандартів для формування належного нормативного забезпечення обліку даного об'єкта. Досягнення мети реалізується через виявлення їх спільних та відмінних рис.

Основними методами дослідження є загальні методи і прийоми наукового пізнання. Для визначення спільних та відмінних рис між вітчизняними та міжнародними стандартами було засновано методи порівняння, аналізу, синтезу та узагальнення.

Сьогодні залишаються невирішеними ряд питань, що створюють методичну неузгодженість в практиці обліку. Зокрема відсутній порядок бухгалтерського обліку виробничих запасів, що не використовуються у господарській діяльності підприємства більше одного року та не можуть бути реалізовані, у зв'язку з відсутністю попиту на них; не врегульовано бухгалтерський облік виробничих запасів, які надійшли безоплатно та не використовуються в господарській діяльності, а, отже, не підпадають під критерій тих, що приносять економічну вигоду; не уточнено, яким чином обліковувати такий об'єкт виробничих запасів як тара: зворотна тара [4].

Порівняльний аналіз П(С)БО та МСБО показав, що загалом методичний підхід до бухгалтерського обліку виробничих запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфікований. Однією із істотних відмінностей між стандартами є обмеження сфери їх застосування.

МСБО 2 «Запаси» в значній мірі відрізняється від П(С)БО 9 «Запаси» такими положеннями:

1. Резерв знецінення запасів. Відповідно до § 31 МСБО 2 «Запаси» підприємство має можливість створення резерву знецінення запасів (особливо для тих, які реалізуються за твердим контрактом) [5]. У П(С)БО 9 «Запаси» таке положення відсутнє.

2. Сторнування збитків від знецінення запасів. Згідно § 33 МСБО 2 «Запаси» передбачається сторнування збитків від знецінення у разі, коли обставини, що спричинили списання запасів, більше немає. Відповідно до п. 29 П(С)БО 9 «Запаси» у подібному випадку раніше визнані витрати не сторнуються, а визнається дохід, що є більш доцільним [1].

Детальний порівняльний аналіз положень щодо обліку запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси», що наведений в табл. 1, дозволив визначити спільні та відмінні риси між ними.

Таблиця 1

Порівняння міжнародного та національного стандартів з обліку запасів

П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
Склад активів, які визначаються стандартами як запаси	
<p>До складу запасів входять: сировина й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва</p> <p>До цієї групи включають також незавершене виробництво, готову продукцію, товари, малоцінні та швидкозношувані предмети, молодняк тварин і тварини на відгодівлі, якщо вони оцінюються за цим стандартом.</p>	<p>До складу запасів входять: активи, які призначені для продажу в ході нормальної діяльності; перебувають у процесі виробництва для такого продажу; існують у формі сировини й матеріалів, призначених для використання у виробничому процесі або при наданні послуг.</p>
Оцінка запасів при надходженні	
<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. При придбанні у постачальника: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати. 2. При виготовленні власними силами: витрат, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 «Витрати». 3. При внесенні до статутного капіталу: справедливої вартості, погоджена із засновниками підприємства. 4. При безоплатному отриманні – справедлива вартість. 5. При отриманні у результаті обміну на подібні активи – балансова вартість переданих запасів. 6. При отриманні в результаті обміну на неподібні активи – справедлива вартість отриманих запасів. 	<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Витрати на придбання: ціни придбання; мита, та інших податків; витрати на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат. 2. Витрати на переробку: витрати, безпосередньо пов'язанні з одиницею виробництва. 3. Інші витрати: інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану.
Склад витрат, які не включаються до собівартості запасів	
<p>Понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати.</p>	<p>Понаднормові суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного процесу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж.</p>
Оцінка запасів при витрачанні	
<p>Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, нормативні затрати; ціна продажу.</p>	<p>Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, собівартість останніх за часом надходження запасів (ЛІФО).</p>

**Проблеми облікового та аналітичного забезпечення функціонування
організацій та інституційні засади впровадження МСФЗ**

Продовження табл. 1

Оцінка запасів на дату балансу	
Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.	Чиста вартість реалізації
Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності	
Методи оцінки запасів; балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації. Балансова вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; Сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів.	Методи оцінки запасів; балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації. Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, яка визначається як дохід певного періоду; обставини або події, що спричинили сторнування списання запасів, переданих як застава для гарантії зобов'язань.

На основі дослідження національних та міжнародних стандартів, що регулюють бухгалтерський облік запасів підприємств різних галузей промисловості встановлено:

– методичний підхід до бухгалтерського обліку запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфікований. Для повної гармонізації цих стандартів потребують уточнення питання деталізації інформації, яка розкривається у фінансових звітах про запаси;

– чинним П(С)БО 9 «Запаси» врегульовані майже всі аспекти бухгалтерського обліку виробничих запасів, проте невирішеними залишається ряд питань, що виникають у практичній діяльності суб'єкта господарювання (бухгалтерський облік тари, безоплатно отриманих запасів, що не використовуються, тощо), вирішення яких є предметом подальших досліджень [4];

– особливістю МСБО є те, що вони носять загальний характер і не виключають національних особливостей бухгалтерського обліку країн, що їх використовують, тому розширюють варіативність визнання та оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, а також направлені на надання більшої свободи при розкритті інформації про господарську діяльність, що ґрунтується на застосуванні професійного судження [4].

Список використаних джерел

1. Безверхий, К. В. Особливості бухгалтерського обліку за національними та міжнародними стандартами: порівняльний аспект [Текст] / К. В. Безверхий // Облік і фінанси. – 2014. – № 2. – С. 8-13.

2. Должанський, А. М. Нормативно-правове забезпечення обліку виробничих запасів на поліграфічних підприємствах в умовах розвитку ринкових відносин [Текст] / А. М. Должанський, О. С. Юрочко // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.18. – С. 179-186.

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 15.10.2014 року] / Верховна Рада України; Закон від 16.07.1999 № 996-XIV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). —

1999. — N 40. — С.365. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 05.11.14). — Назва з екрана.

4. Ловска, І. Д. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів спиртової промисловості [Текст] / І. Д. Ловска // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. – 2013. – № 1. – С. 124-128

5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс] / Міністерство Фінансів України. – Режим доступу : <http://www.minfin.com.ua> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» № 246 від 20 жовт. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

7. Талайло, О. О. Особливості організації обліку запасів за міжнародними та національними стандартами [Електронний ресурс] / О. О. Талайло, Є. Г. Чернікова. – Режим доступу : <http://www.rusnauka.com> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.



УДК 657.471

Лепетан Інна

к.е.н., доцент

Павленко Олена

студентка

Вінницький національний аграрний університет

м. Вінниця

МЕТОДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

Анотація

У статті розглянуто основні методи обліку витрат в Україні та за кордоном, визначено переваги та недоліки їх використання на підприємствах.

Ключові слова: витрати, методи обліку та калькулювання витрат, директ-костинг.

На сучасному етапі розвитку економіки особливої актуальності набуває проблема удосконалення управлінського обліку витрат виробництва і методів калькулювання собівартості продукції. Актуальність даного питання обґрунтовується тим, що в умовах ринкової економіки все більшого значення набуває показник собівартості продукції, який відображає ефективність виробництва будь-якого підприємства.

Зарубіжні та вітчизняні процеси й методи обліку витрат досліджують такі науковці, як Ф.Ф. Бутинець О.С. Бородкін, О.В. Гудима, С.Ф. Голов, І.Є. Давидович, Н.В. Кальєніна, В.Г. Линник, , Н.В. Тарасенко, М.Г. Чумаченко та ін.

Згідно з П(С)БО № 16 «Витрати» витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

У вітчизняній практиці для характеристики всіх витрат виробництва за певний період застосовують термін бухгалтерські витрати. У свою чергу, вони трансформуються у собівартість продукції, робіт і послуг.

Собівартість продукції (робіт, послуг) являє собою вартісну оцінку використуваних у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, трудових ресурсів, а також інших витрат на її виробництво і реалізацію [1].

У вітчизняній практиці застосовуються позамовний, попередільний і попроцесний методи. При використанні нормативного вони набувають характеру позамовно-нормативного, попередільно-нормативного, попроцесно-нормативного методів.

Під час застосування методу обліку витрат директ-кост, що базується на оцінці продукції за прямими витратами, непрямі витрати не розподіляють на об'єкти обліку витрат, а обліковують як витрати періоду і відносять на рахунки фінансових результатів у тому періоді, в якому вони були здійснені.

Згідно з Методичними рекомендаціями бухгалтерського обліку, розробленими відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, на українських підприємствах доречно використовувати систему, яка відкриває нові можливості для вдосконалення обліку й аналізу витрат – директ-костинг.

Систему директ-костинг широко застосовують у країнах з ринковою економікою, вона являє собою метод зрізаної (неповної) собівартості. Згідно із цим методом обліку й калькулювання виробничі витрати поділяють на змінні та постійні [2, с. 67].

До переваг системи директ-костинг можна зарахувати:

1. Прибуток, собівартість та обсяги виробництва можна завжди отримати з періодичної звітності.

2. Прибуток за певний період не змінюється під впливом постійних накладних витрат при зміні залишків ТМЦ.

3. Завдяки показникам маржинального доходу можна швидко оцінити виробу на основі базових критеріїв: займаної території, категорій замовників, вимірювання потужностей, вартості використаних матеріалів тощо.

Основними недоліками системи директ-костинг є такі:

1. Дуже важко без помилки виокремити постійні витрати від змінних.

2. Під час переходу від системи повного розподілу витрат до системи директ-костинг виникають серйозні проблеми у визначенні податку на доходи, оцінюванні запасів при складанні звітів.

3. Характер і мета управлінського та фінансового обліку настільки різні, що об'єднувати їх недоцільно.

4. Система складна і дорога [3, с. 102].

В Україні застосування системи директ-костинг втілюється повільно, а якщо точніше, то взагалі не використовується, але її використовують великі

компанії багатьох країн світу.

На нашу думку, насамперед є проблеми, які потрібно вирішити, щоб ця система діяла, це – перехід на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку всіх вітчизняних підприємств, а також удосконалення управлінського обліку.

В американських фірмах застосовують переважно дві системи обліку виробничих витрат і калькуляції собівартості продукції: систему обліку затрат за замовленнями та систему обліку затрат за процесами.

Перша з них майже відповідає методам обліку затрат за замовленнями, а друга – методів обліку затрат на виробництво.

Обидві системи обліку затрат на виробництво які застосовуються в промислових фірмах США, за своїми функціями значно ширші, ніж методи обліку витрат в Україні, оскільки поряд з обліком затрат і обчисленням собівартості одиниці продукції вони включають також контрольну й аналітичну функції за статтями затрат виробництва [3, с. 84].

Список використаних джерел

1. Положення «Про склад витрат по виробництву і реалізації продукції (робіт, послуг), що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), та про порядок формування фінансових результатів, що враховуються при оподаткування прибутку», затв. постановою Уряду РФ від 31.05.2000 № 420.

2. Володькіна, М.В. Економіка промислового підприємства [Текст] : навч. посіб. / М.В. Володькіна. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 196 с.

3. Лучко, М.Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах [Текст] : навч. посіб. / М.Р. Лучко, І.Д. Бенько. – Тернопіль : Економічна думка, 2004. – 236 с.



УДК658.152

Махота Алла

к.е.н., доцент

Харківський національний економічний
університет імені Семена Кузнеця

м. Харків

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ

Анотація

Автором розглянуто актуальне питання облікового визнання фінансових інвестицій, з'ясовано критерії та підстави ідентифікації вкладень інвесторів у фондові інструменти фінансового ринку як складових його активів.

Ключові слова: інвестор, фінансові інвестиції, визнання, оцінка, економічна вигода.

Ефективна реалізація інформаційної функції бухгалтерського обліку передбачає необхідність перевірки ресурсів підприємств на відповідність

встановленим для їх активів вимогам, як невід'ємного елемента системи бухгалтерського відображення майнового стану суб'єктів господарювання.

Визнання фінансових інвестицій здійснюється в момент переходу права власності на них до інвестора за загальними принципами визнання активів, визначених П(С)БО 2 «Баланс», зокрема:

- можливість достовірної оцінки активу;
- очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з використанням активу [6].

перехід права власності на фінансову інвестицію супроводжується компенсацією її вартості, що обумовлює можливість достовірної або досить точної оцінки інвестиції на підставі визначення сукупних витрат на її придбання, що відповідає першому критерію визнання активів підприємства.

Щодо наступного критерію, слід визначити наступне: закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає сутність економічної вигоди як потенційну можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів [8]. В даному контексті слід погодитись з твердженням В. Пантелєєва, що «вирішальне значення для визнання ресурсів активами має не факт перебування їх на балансі, а рух коштів підприємства у готівковій і безготівковій формах, зумовлений використанням ресурсів» [4].

Слід відзначити, що фінансові інвестиції як контрольовані інвестором ресурси придбаваються для реалізації його певних цілей, зокрема: отримання доходу – спекулятивного від перепродажу фінансової інвестиції, пасивного (у формі відсотків та дивідендів) – від утримання фінансової інвестиції, а також, набуття контролю над інвестованим підприємством.

В свою чергу, контроль трактується як вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства або підприємництва з метою одержання вигод від його діяльності [6]. Згідно ст. 2 Закону України «про акціонерні товариства», контроль здійснюється шляхом реалізації права володіння або користування всіма активами чи їх значною частиною, права вирішального впливу на формування складу, результати голосування та прийняття рішення органами управління суб'єкта господарювання, а також, вчинення правочинів, які надають можливість визначати умови господарської діяльності, давати обов'язкові до виконання вказівки або виконувати функції органу управління суб'єкта господарювання [7]. Отже, здебільшого контроль супроводжується правом власності, а критерієм наявності контролю як юридичної форми зв'язків між учасниками інвестиційних операцій та визначення їх статусу є параметри участі інвестора в статутному фонді об'єкта інвестування, а саме: якщо інвестор прямо або опосередковано володіє 20% або більше відсотками акцій, об'єкт інвестування визначається як асоційоване підприємство інвестора [2]; в результаті прямого або опосередкованого володіння більш ніж 50% корпоративних прав об'єкта інвестування інвестор набуває статусу материнської компанії останнього [9]; у випадку інвестування коштів інвестором у пайові цінні папери підприємства, діяльність якого підконтрольна останньому згідно угоди про розподіл контролю, інвестор набуває статусу спільного підприємства [3]. Отже, володіння певним обсягом

корпоративних прав інвестованого підприємства надає інвестору можливість відповідного впливу на фінансово-господарську діяльність об'єкта інвестування та дозволяє йому отримувати вигоди у вигляді першочергового доступу до пріоритетних ресурсів, що належать інвестованому підприємству; використання виробничих потужностей контрольованого підприємства для реалізації виробничих та збутових цілей інвестората ін., що, у цілому, забезпечить підвищення економічної ефективності діяльності інвестора у майбутньому.

Погоджуючись із В. Пантелєєвим [4], який зазначає, що економічні вигоди від використання активів можуть реалізовуватися як у формі їх використання за призначенням, так і ні, слід відзначити, що ринкова природа фінансових інвестицій обумовлює можливість їх нецільового використання, зокрема, для обміну на інші активи, погашення зобов'язань інвестора тощо.

Визначальною умовою визнання фінансових інвестицій як об'єкту бухгалтерського обліку є наявність інвестиційної угоди, якою визначаються кваліфікаційні ознаки інвестиційної операції, а саме: закріплення факту інвестування; вкладення здійснюється інвестором безпосередньо в об'єкт інвестування чи шляхом передачі їх реципієнту для реалізації інвестицій; визначення об'єкту інвестування (група цінних паперів або статутний фонд підприємства); визначення мети інвестування – одержання прибутку від використання інвестиції, що може бути пов'язаний з прибутком інвестованого підприємства, а може бути і не пов'язаний, можлива, також, змішана форма і, як правило, виражається у відсотках; характер відносин учасників інвестиційної операції (довгостроковий чи короткостроковий); ризикові фактори, пов'язані зі зміною ринкової вартості інвестиції в процесі її використання у підприємницькій діяльності [1].

Істотними умовами інвестиційної угоди є предмет (кількість майна інвестора, що вкладається у об'єкт інвестування та юридичні дії інвестора – створення підприємства, придбання корпоративних прав, спільна діяльність тощо); сторони договору – як правило, інвестування передбачає участь інвестора та реципієнта (виключенням є договори про спільну діяльність, де інвесторами виступають обидві сторони); об'єкт інвестування; ціна договору – виражена у грошовому виразі ринкова вартість інвестиції; строк договору; мета договору – отримання прибутку, участь в управлінні, набуття контролю, створення інвестицій внаслідок реалізації інвестиції тощо. Зазначені дані інвестиційного договору становлять інформаційну базу обліковців в процесі визнання та ідентифікації вкладень інвестора у фондові інструменти фінансового ринку.

В момент набуття статусу інвестора за інвестиційним договором він набуває прав володіння фінансовою інвестицією, а також юридичне право отримання грошових коштів та інших вигід економічного характеру за нею. Таким чином, на підставі даних інвестиційного договору є можливість здійснити достовірну оцінку фінансової інвестиції, а набуття інвестором права отримання грошових коштів свідчить про очікувані економічні вигоди від утримання фінансової інвестиції, що відповідає критеріям визнання активів підприємств.

Фінансові інвестиції є невід'ємною складовою активів сучасних підприємств, що вимагає належного обліково-аналітичного забезпечення їх обігу. Існуюча

облікова практика характеризується недостатністю нормативного впорядкування процедури визнання фінансових інвестицій та відсутністю конкретизації підстав їх ідентифікації як активів підприємства, внаслідок чого виникають помилки в процесі їх визнання, оцінки та подальшого бухгалтерського представлення результатів інвестиційних операцій суб'єктів господарювання. За цих умов потребують першочергового вирішення питання удосконалення нормативної та розробки інструктивної бази бухгалтерського відображення фінансових інвестицій приватних інвесторів.

Список використаних джерел

1. Матюшко, П. Правові особливості договорів інвестиційного характеру [Електронний ресурс] / П.Матюшко. – Видавнича організація «Юстиніан». – Режим доступу: <http://www.justinian.com.ua/article.php?id=2445> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства оцінка». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_046 (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 31 «Частки у спільних підприємствах». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_040 (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

4. Пантелєєв, В. Цінуємо те, що маємо [Електронний ресурс] / В. Пантелєєв // Український бухгалтерський тижневик «Дебет-Кредит». — Режим доступу: <http://dtk.com.ua/debet/ukr/2001/27/27pr2.html> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» [Текст] : офіц. текст : за станом на 09.08.2013 / Мінфін України ; Наказ, Положення від 28.12.2000 № 353. — К. : МФУ, 2014. — Доступно з мережі Інтернет : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

6. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» [Текст] : офіц. текст : за станом на 27.06.2013 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення, Стандарт від 27.06.2013 № 628. — К. : МФУ, 2013. — Доступно також з мережі Інтернет : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13> (дата звернення 04.11.14). — Назва з екрана.

7. Про акціонерні товариства : Закон України : N 514-VI від 17 вересня 2008 року. – Відомості Верховної Ради України ВВР). – 2008. – N 50-51. – ст.384. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/514-17> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 15.10.2014 року] / Верховна Рада України; Закон від 16.07.1999 № 996-XIV/ // Відомості Верховної Ради України (ВВР). —

1999. — N 40. — С.365. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 05.11.14). — Назва з екрана.

9. Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку операцій з цінними паперами в банках України : Постанова Правління Національного банку України : N 358 від 03.10.2005. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1265-05>.



УДК 657

Новодворська Вікторія

к.е.н., доцент

Мандибуря Вікторія

студентка

Вінницький національний аграрний університет

м. Вінниця

ПЕРВИННА ОБЛІКОВА ДОКУМЕНТАЦІЯ – ОСНОВНЕ ДЖЕРЕЛО ЕКОНОМІЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Анотація

В статті розглянуто головні сутнісні характеристики первинної облікової інформації, що формується в процесі фінансово-господарської діяльності у сільськогосподарських формуваннях та запропоновано основні напрями оптимізації процесу документування в умовах інституціональної основи запровадження МЗФЗ.

Ключові слова: бухгалтерський облік, документ, документування, первинний облік, облікова інформація.

Головним ресурсом комунікації у сучасному суспільстві є інформація. В умовах сьогодення перед сільськогосподарськими підприємствами досить гостро постають питання щодо удосконалення механізму організації бухгалтерського обліку з метою забезпечення управлінського персоналу достовірною та об'єктивною інформацією про фінансово-економічні показники господарської діяльності. Зазвичай така інформація необхідна для реалізації поточних та перспективних напрямків розвитку сільськогосподарського підприємства, з врахуванням галузевих особливостей та законів ринку.

Питання пов'язані з організацією документообігу на підприємстві завжди є і будуть актуальними, оскільки більша частина роботи бухгалтерів пов'язана з створенням, обробкою, накопиченням та зберіганням документів. Кожна господарська операція в обов'язковому порядку оформлюється первинним документом, на підставі якого факти господарського життя відображаються в регістрах аналітичного та синтетичного обліку та знаходять своє узагальнення у фінансовій звітності. В результаті утворюється багатоетапний документообіг та

накопичення значної кількості документів в архіві після їх використання. Збереження інформації є заключним етапом документообігу. Це стосується як документів на паперових носіях, так і електронних документів [3].

Господарська діяльність сільгоспдприємства складається з численної кількості операцій, які обов'язково фіксуються в документах. Бездоганна організація роботи з документами має суттєвий вплив на оперативність і якість управління. Тому, оптимізація процесу документування в бухгалтерському обліку є одним із найактуальніших напрямів дослідження. Оперативне управління виробництвом вимагає бездоганної системи інформації, її своєчасного аналізу, прийняття на цій основі оперативних і правильних рішень. Звідси, інформаційне забезпечення повинно сприяти реалізації ефективного управління при мінімальних витратах на організацію та функціонування системи інформації (рис.1).



Рис. 1. Структура облікового процесу

Зміни, які відбуваються в економіці країни у зв'язку з запровадженням Податкового кодексу, мають значний вплив на формування системи облікової інформації, господарські відносини між підприємствами та з бюджетною системою, що вимагає якісно іншого підходу до економічної інформації підприємства, основним джерелом якої є бухгалтерський облік та своєчасна і правильна організація документування операцій.

Необхідність дослідження даної проблеми виникла через реальну кризу, що склалася у сфері практичного застосування облікової інформації вітчизняними сільгоспвиробниками. Як один із найбільш актуальних напрямів подібного дослідження є оптимізація процесу документування в бухгалтерському обліку. Нагальним завданням постає дослідження та формулювання основних принципів документування господарських операцій в бухгалтерському обліку

для забезпечення потреб користувачів облікової інформації.

Першочерговим етапом облікового процесу є первинний облік інформації. Він відображує виробничу і господарську діяльність сільськогосподарського підприємства, стан його майна, коштів, розрахунків. Дані первинних документів несуть необхідну інформацію для контролю за станом господарської та фінансової діяльності.

Законодавче визначення первинної документації сформоване у п.1 ст.9 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», і трактується як — основне джерело інформації про діяльність підприємства, а первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій, є підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій.

Обробка документів в бухгалтерії сільськогосподарського підприємства досить трудомістка робота, оскільки вона зумовлена не тільки значною кількістю документів, що підлягають обробці, а й складністю та перевантаженням документів зайвою інформацією, або відсутністю необхідних реквізитів для накопичення відповідної інформації. Це призводить до необгрунтованого збільшення бухгалтерської документації, і в результаті — до зниження ефективності роботи управлінського персоналу. Проведене дослідження рекомендованих до використання форм первинних документів для сільськогосподарських підприємств дає можливість виділити низку проблем. У процесі проектування бланків необхідно керуватися багатьма критеріями, зокрема такими як посилення контрольних і аналітичних властивостей документів, підвищення їхньої наочності та видимості, полегшення їхнього оформлення, відповідність вимогам автоматизованої обробки. Визначаючи обов'язкові реквізити конкретного первинного документа, необхідно керуватися Положенням про документальне забезпечення записів та Методичними рекомендаціями щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку [1, 2].

Скороченню трудомісткості оформлення та обробки документів повинні сприяти механізація та автоматизація обліку, використання самокопіюючих бланків документів, заповнення окремих реквізитів друкарським способом, тощо. Ті сільськогосподарські підприємства, які застосовують автоматизовану форму обліку досягли значного скорочення кількості документів, але не всі підприємства мають можливість застосування такої прогресивної форми обліку. Скорочення кількості документів, що використовуються на підприємстві можна досягти шляхом проведення відповідної аналітичної роботи, а також: укрупненням об'єктів обліку і уникнення зайвої деталізації; застосуванням нагромаджувальних документів замість разових, наприклад, лімітно-забірних карток, чи облікових листків тракториста-машиніста; скороченням кількості примірників документа, що значно зменшить витрати праці на вписування та звіряння; поєднання первинного документа з бухгалтерським реєстром; оформлення кількох операцій одним документом, тощо.

Процес документування господарських операцій у сільському господарстві досить специфічний. Слід зазначити, що більшість первинних документів, які використовуються у цій галузі, були затверджені ще за радянських часів, а тому їх форми та зміст не відповідають сучасним вимогам документування

господарських процесів. Отже, за даних обставин первинний облік в аграрних підприємствах потребує відповідних змін, проте доволі часто ці підприємства ще працюють за застарілими методиками.

Інтеграція економіки України в світове співтовариство вимагає адаптування її бухгалтерського обліку та звітності до міжнародних стандартів. У зв'язку зі змінами методологічних основ обліку діяльності аграрних підприємств, постала проблема документування фактів їх господарського життя з врахуванням інтеграційних процесів та інституціональних основ запровадження МСФЗ. Звідси, інформаційне забезпечення повинне сприяти реалізації ефективного управління при мінімальних витратах на організацію та функціонування системи інформації. Основними вимогами до інформаційного забезпечення системи управління сільськогосподарських підприємств є наступні:

- по-перше, необхідна її повнота, тобто інформація про об'єкт управління повинна бути достатньою та охоплювати його по всіх керованих параметрах;
- по-друге, необхідна точність, при якій кількісні характеристики параметрів повинні визначати стан керованого об'єкта у числовому значенні;
- по-третє, потрібна надійність (вірогідність) інформації, при якій отримані дані не перекручують реальний стан справ;
- по-четверте, інформація повинна надходити вчасно. Тому необхідно встановити та дотримуватися проміжків часу, протягом яких надходитиме інформація, яка необхідна системі управління для прийняття відповідних рішень. Несвоєчасне отримання інформації порушує нормальний господарський цикл та знецінює отримані показники.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації про застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затв. Наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06. 2009 р. №390.
2. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затв. Наказом Мінфіну України від 24.05.95р. №88.
3. Тесленко, Т.І. Порядок формування архиву документів, створених в електронній формі [Текст] / Т.І. Тесленко, Н.А.Коровецька // Збірник наукових праць Луцького національного технічного університету. Випуск 10(37). – Ч.4. – Луцьк, 2013. – С.265–271.



УДК 657.4

Остапенко Юлія
старший викладач
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана»
м. Київ

НЕПРЯМІ ВИТРАТИ ТА ПОРЯДОК ЇХ РОЗПОДІЛУ В СУДНОПЛАВНИХ КОМПАНІЯХ

Анотація

У статті розглянуто питання обліку непрямих витрат апарату управління та обслуговування процесу транспортування вантажів в судноплавних компаніях, запропоновано перелік статей затрат об'єктів обслуговування і управління транспортного процесу та порядок їх розподілу на відповідні види робіт і послуг.

***Ключові слова:** судноплавна компанія, собівартість транспортних послуг, загальновиробничі витрати, бази розподілу непрямих витрат.*

В умовах нестабільного середовища, в якому функціонують судноплавні компанії, керівництво таких підприємств потребує створення відповідної системи інформаційного забезпечення для управління витратами їх господарської діяльності [1]. Виникає необхідність вдосконалення обліку і контролю найбільш керованих, з позиції оптимізації, непрямих витрат, оскільки вони набувають особливого значення для прийняття ефективних управлінських рішень.

Відомі вітчизняні та зарубіжні вчені – економісти, такі як Е.Аренс, К.Друрі, Р.Ентоні, Д.Лоббек, Б.Нідлз, Ч.Хорнгрен, В.Бутинець, С.Голов, Ю.Давидов, М.Кужельний, А.Кузьмінський, Л.Нападовська, М.Пушкар, В.Сопко, В.Івашкевич, В.Палій А.Шеремет, в різні часи зробили вагомий внесок в удосконалення обліку і контролю непрямих витрат, але всі вони стосувались діяльності промислових підприємств. Враховуючи організаційно-технологічні особливості діяльності судноплавних компаній, коло опрацьованих вченими організаційних та теоретичних положень щодо обліку і контролю непрямих витрат промислових підприємств потребує їх адаптації до діяльності підприємств галузі водного транспорту з урахуванням рекомендацій практичного характеру.

Окрім витрат основного виробництва, безпосередньо пов'язаного зі здійсненням транспортного процесу і витрат допоміжного виробництва, обумовлених потребами основного виду діяльності, суттєвий вплив на формування собівартості транспортних робіт і послуг підприємств водного транспорту мають витрати, пов'язані з обслуговуванням і управлінням виробництва (адміністративно-управлінські та загально-експлуатаційні витрати).

Відповідно до галузевих Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті №65 від 05.02.2001р. затрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням виробничого процесу узагальнюються в статтю затрат – загальновиробничі витрати [2].

До затрат на обслуговування і управління виробництвом відносяться

затрати на утримання управлінського персоналу відокремлених структурних підрозділів; утримання допоміжних, підсобних та обслуговуючих підрозділів підприємства; на управління відокремленими структурними підрозділами, а також затрати по управлінню підприємством в цілому. Тобто, це сукупність непрямих витрат, пов'язаних з діяльністю підприємств водного транспорту, але які неможливо безпосередньо віднести на конкретні роботи та послуги.

Методичні рекомендації №65, на які орієнтовані транспортні підприємства, розроблені загалом для галузі без урахування специфічних особливостей діяльності підприємств водного транспорту.

Враховуючи суттєвість впливу загальновиборничих витрат на формування собівартості продукції (робіт, послуг) підприємств водного транспорту, нами запропоновано можливий перелік статей затрат на утримання апарату управління процесу транспортування вантажів та його обслуговування, який наведено в табл. 1.

Таблиця 1

**Перелік статей затрат, пов'язаних з управлінням та обслуговуванням
основної діяльності підприємств водного транспорту***

Стаття затрат
1
1. Витрати на утримання апарату управління та обслуговуючих підрозділів
1.1. витрати на оплату праці працівників апарату управління та обслуговуючих підрозділів
1.2. відрахування від витрат на оплату праці
1.3. витрати на службові відрядження та на переміщення працівників апарату управління і обслуговуючих підрозділів
1.4. витрати на матеріально-технічне забезпечення і транспортне обслуговування
1.5. технічне та інформаційне забезпечення управління виробництвом
1.6. витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та за якістю робіт і послуг
1.7. витрати на утримання відомчої та пожежної охорони
1.8. витрати на охорону праці та техніку безпеки
1.9. витрати на вдосконалення технології і організації виробничого процесу
1.10. послуги сторонніх організацій
2. Витрати на утримання і ремонт виробничих будівель, споруд та приміщень (опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, електроенергія)
3. Витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування і оренду основних засобів, інших необоротних активів та обладнання
4. Амортизація основних засобів та нематеріальних активів
5. Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, що включаються до собівартості виробництва
6. Інші витрати (оплата простоїв, витрати, зумовлені порушеннями правил технічної експлуатації транспорту)
7. Інші витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробничого процесу

** пропозиції автора*

Витрати, на управління і обслуговування транспортного процесу, пов'язані з основною діяльністю судноплавної компанії враховуються в цілому по підприємству, які в подальшому, при калькулюванні собівартості окремих видів робіт та послуг у складі основної діяльності, підлягають розподілу за відповідними об'єктами обліку.

При розподілі загальновиробничих (непрямих) витрат, які пов'язані з управлінням та обслуговуванням основного виробничого процесу за методикою, передбаченою Методичними рекомендаціями №65, собівартість продукції (робіт, послуг) транспортної галузі калькулюється узагальнено, тобто, не повною мірою враховуються особливості окремих видів непрямих витрат і їх взаємозв'язок з об'єктами калькулювання.

Так, загальновиробничі витрати, віднесені до основного виробництва, розподіляються між окремими видами перевезень одним із наступних методів:

- пропорційно до заробітної плати основних працівників;
- у відповідності з питомою вагою планової суми загальногосподарських витрат у загальній сумі планової собівартості окремих видів перевезень;
- на 1 гривню фактичних доходів по окремих видах перевезень;
- пропорційно до суми витрат по інших калькуляційних статтях.

Слід зазначити, що порядок розподілу інших непрямих затрат законодавчо не обумовлено, тому визначається з ініціативи та на розсуд підприємства.

З метою підвищення точності і обґрунтованості калькулювання собівартості транспортних послуг, виникає необхідність запропонувати зміни в порядку розподілу непрямих витрат в судноплавних компаніях.

Враховуючи те, що непрямі затрати, які займають значну частину у складі затрат будь-якої судноплавної компанії, мають комплексний характер, тому досить складно встановити універсальну базу їх розподілу. Отже, існує потреба у з'ясуванні чіткого взаємозв'язку затрат, які розподіляються та робіт і послуг, що калькулюються, а також потрібно розробити індивідуальні бази розподілу відносно однорідних об'єктів обслуговування та управління виробництвом.

Пропозиції автора щодо розподілу загальновиробничих витрат на базі однієї з найбільших в Україні судноплавних компаній ПАТ „СК „Укррічфлот” [3], наведені в таблиці 2.

Таблиця 2

Бази розподілу непрямих загальновиробничих витрат на об'єкти калькулювання (види робіт і послуг)*

Об'єкти обслуговування і управління виробництвом	Об'єкти калькулювання	Бази розподілу непрямих затрат
1. Служба суднового господарства і промислових підприємств	- вантажні перевезення - пасажирські перевезення	Пряме віднесення на види перевезень
2. Фрахтово-комерційна служба	- вантажні перевезення - пасажирські перевезення - перевантажувальні роботи	Прямі експлуатаційні затрати флоту
3. Відділ автотранспортного забезпечення	Види діяльності	Прямі затрати видів діяльності
4. Ділянка теплопостачання, водопостачання та енергозабезпечення	Види діяльності	Кількість використаних г/кал, кубів та кіловат
5. Центральна диспетчерська	Види діяльності	Прямі затрати видів діяльності
6. Проектно-конструкторське бюро	Види діяльності	Прямі затрати видів діяльності

Продовження табл. 1

7. Учебний центр з підготовки і атестації плавскладу	- вантажні перевезення - пасажирські перевезення	Фонд оплати праці плавучого складу
8. Управління структурними підрозділами флоту	- вантажні перевезення - пасажирські перевезення	Прямі експлуатаційні затрати флоту
9. Управління підприємством	Види діяльності	Прямі затрати видів діяльності

** пропозиції автора*

Додатково можуть бути виділені й інші об'єкти обслуговування і управління виробництвом, які є невід'ємними та значущими для виробничого процесу будь-якого підприємства водного транспорту з відповідними базами розподілу непрямих затрат на об'єкти калькулювання.

Список використаних джерел

1. Підлісний, П.І. Ефективність управлінських рішень подальшого реформування приватизованих підприємств водного транспорту України. – К. : Наукова думка, 2003. – 343 с.

2. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті, затверджені наказом Міністерства транспорту України від 05.02.2001 № 65 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу : <http://zakon.nau.ua/doc/> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

3. Славов, Н.А. Методология реорганизации водного транспорта Украины в рыночных условиях / Н.А.Славов. – К. : Наукова думка, 2001. – 335 с.



UDC 657

Petrova Diana
Ph.D., Assoc. Professor
University for National and World Economy
Sofia, Bulgaria

MAIN DRIVERS OF THE PROCESSES OF GLOBALIZATION IN THE FIELD OF ACCOUNTING

Annotation

The article focuses of the most important driving forces of the processes of globalization in the field of accounting. A special attention has been paid to the significant benefits of the application of uniform global accounting standards both for companies compiling financial statements and users of information in them.

Keywords: accounting standards, globalization, convergence, financial statements.

In a constantly increasing globalization of the world economic area the need to accelerate the processes of convergence in the field of accounting and to adopt uniform

global accounting standards is becoming more pressing. This implies an increasing convergence of the accounting standards that are currently used in various countries around the world. The existing various requirements on the compilation of financial statements across countries stem from a number of economic, social, legal, political and other circumstances and from the fact that the different countries give priority to different groups of users of the financial statements when setting the national requirements in the field of accounting. Differences in preparing the financial statements are mainly related to their scope, form and content of their individual elements, level of detail of disclosures, and applying different measurement bases and criteria for recognition of items in the statements.

Among the most important driving forces of the processes that are associated with the application of uniform accounting standards and globalization in the field of accounting are: [2, p.578]

- efforts to achieve greater orientation of the financial information to the needs of investors;

- global integration of capital markets, which means that investors have an easier and faster access to investment opportunities around the world and therefore they need more comparable financial information;

- the need for transnational companies to provide foreign capital from various capital markets around the world, so that they do not need to compile a large number of various financial statements to meet the requirements of different accounting standards;

- regional political and economic harmonization (for example processes in this direction in the European Union);

- pressure of transnational companies for more uniform standards which could lead to facilitation of financial reporting and reduction of the cost of preparing the financial statements in all countries in which they operate.

Transnational companies are undoubtedly a main driving force of the processes of globalization and have more and more significant impact on the functioning of today's global economic system. They increasingly regard the world as a single source of supply of resources and as a single global area for deployment of their various investment, production, trade and other activities. There is no doubt that these companies also play a key role in contemporary processes of convergence in the field of accounting. One significant trend in the development of transnational companies over the recent years is that they initiate and make increasing efforts to establish and disseminate uniform international rules and standards, including accounting, in the countries in which they operate. The aim of transnational companies to introduce global and as a rule higher standards and regulations into the global economy can be explained by the following: [4, p. 153-154]

- first, they could facilitate their business, which is global by its nature;

- second, more demanding rules and standards could hinder the business of their competitors.

It is easier and more profitable for transnational companies to subordinate their activities to the same, globally accepted rules, rather than comply with many different rules in the individual countries in which they operate.

Differences in the current accounting legislation and accounting practice in

individual countries around the world cause transnational companies to face exceptional difficulties and problems. The significant variety of applied accounting, tax and audit rules determines a number of difficulties and adversely affects the opportunities of transnational companies that operate in many countries and comply with different national legislations to provide reliable and comparable financial information to users of financial statements. While the number of countries in which they operate increases, the likelihood of possible complications increases as well. Many contemporary transnational companies are making significant effort to provide financial information that conforms to the highest possible degree to the needs of investors and other users of information in the financial statements from different countries. This is a prerequisite for the successful implementation of their global financial strategies, involving the participation of a large number of different capital markets around the world. Differences in preparing the financial statements in individual countries create enormous difficulties in interpreting, analyzing and comparing the information in them. Such differences can be summarized in several main directions: language of presentation; currency of presentation; components of the financial statements; form of presentation; level of detail of disclosures; different accounting standards used as a basis in the preparation of the financial statements.

In the search of opportunities to overcome problems stemming from the specified differences an increasing number of transnational companies take actions to provide additional financial information, particularly designed for international investors and other users worldwide so as to facilitate international comparisons of information in the financial statements of the different companies. The main approaches that are used by these companies to achieve this goal are: [3, p. 766]

- translating the financial statements in the different languages of the target groups of information users from the different countries around the world;
- converting the financial statements in different currencies for the different target groups of information users;
- partially or fully restating the information in the financial statements in accordance with other accounting standards that are applied in the countries of the concerned target groups of users.

Many transnational companies prepare financial statements partially or fully restated in accordance with the accounting standards in force in the countries of the information users that will use them. These statements undoubtedly provide valuable information for international users of the financial statements, but their preparation is accompanied by significant additional costs for the companies.

In the context of problems described above the need for a single generally accepted set of accounting standards that are recognized in all countries around the world and ensure the preparation of understandable, transparent and comparable financial statements is clear. In this direction are also oriented the main objectives of the International Accounting Standards Board, which has an enormous contribution for the introduction of the International Financial Reporting Standards in more and more countries around the world.

As a result of the efforts of the international community towards convergence, more and more leading countries in the world have either introduced fully the International Financial Reporting Standards, or adapted their national standards in

accordance with them. Many countries have introduced timetables for convergence or for adoption of the International Financial Reporting Standards in the near future. The growing convergence between the two main groups of standards that are used as a basis for the preparation and presentation of the financial statements, i.e. International Financial Reporting Standards and US Generally Accepted Accounting Principles, is also a fact. One of the main objectives of the processes of convergence is to improve these two types of standards so as to significantly reduce differences between them, which in turn to contribute to improving the comparability of financial statements of the companies worldwide and reducing the costs for their preparation.

Applying uniform high-quality global accounting standards would provide significant advantages and benefits both for companies compiling financial statements and users of information in them. From the perspective of compilers of financial statements it is important that the burden, difficulties and costs for preparing statements will be significantly reduced. This is of exceptional importance for companies that have subsidiaries in a large number of countries, play in different international capital markets and have to make substantial additional costs for the preparation and presentation of financial statements that conform to the requirements of different standards. The use of uniform standards would also ensure a uniform system for assessing the financial performance of these companies in the different countries. The uniform standards will also help to achieve greater consistence between financial statements intended for external users and information related to internal management processes in companies with transnational activities (including processes for assessing and analyzing the activities of their subsidiaries abroad).

From the perspective of users of financial statements the application of uniform accounting standards and the adoption of a single global „accounting language” will improve the comparability of financial information, which in turn will help to make informed investment and other economic decisions. Thus, a high level of transparency and comparability of the financial statements will be achieved and hence an effective functioning of the capital market throughout the world.

References

1. Baker, R., Lembke, V., King, T., Advanced Financial Accounting, Sixth Edition, McGraw-Hill, New York, USA, 2005
2. Daniels, J., Radebaugh, L., Sullivan, D., International Business: Environments and Operations, Pearson Prentice Hall, New Jersey, USA, 2004
3. Stice, E., Stice, J., Financial Accounting: Reporting&Analysis, Seventh Edition, Thomson South-Western, USA, 2006
4. Stefanov, St., International Economy, NBU, Sofia, Bulgaria, 2003
5. www.iasb.org



УДК 657.1

Пігош Василь
к.е.н., доцент
Мукачівський державний університет
м. Мукачево

ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗА НП(С)БО В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

Анотація

Досліджено проблеми впровадження системи бухгалтерського обліку в державному секторі з 1 січня 2015 року. Доведено доцільність розробки методичних рекомендацій щодо застосування Національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі та відповідного Плану рахунків, а також можливого відтермінування введення їх в дію.

***Ключові слова:** національні стандарти; план рахунків; модернізація обліку; державний сектор.*

Бухгалтерський облік в державному секторі економіки за новими стандартами впроваджують з 1 січня 2015 року, оскільки саме з цієї дати набирають чинності 19 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та новий план рахунків. Однак на сьогодні відсутнє методологічне підґрунтя для введення їх у дію.

Процес модернізації системи державних фінансів розпочався із затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки (далі – Стратегія № 34) [1]; Стратегії модернізації системи управління державними фінансами [2]; Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні [3]; Стратегії розвитку системи управління державними фінансами [4].

Зазначеними урядовими нормативами окреслено основні заходи, яких необхідно вжити для оновлення системи бухгалтерського обліку з метою удосконалення управління державними фінансами. На їх виконання розроблено та затверджено 19 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – Стандарти) для суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі, з яких 4 стосуються фінансової звітності. Поряд з наказом Мінфіну від 31.12.2013 року № 1203 затверджено План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (далі – План рахунків №1203) [5].

Хоча Стандарти та План рахунків № 1203 набирають чинності з 1 січня 2015 року, проте на сьогодні не затверджено жодних методичних рекомендацій щодо запровадження Стандартів, незважаючи на те, що строк їх розробки відповідно до Стратегії № 34 спливає до кінця поточного року.

Водночас немає й нормативно-правових актів, які б передбачали з 01.01.2015 року подальшу долю, для прикладу, наказів Мінфіну “Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ” від 26.06.2013 року № 611 (далі – Наказ № 611) [6], “Про затвердження Положення з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ” від 14.11.2013 року № 947 [7].

У деяких Стандартах задекларовано, що їх норми застосовуються бюджетними установами та фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, в інших – суб'єктами державного сектору.

Як зазначено у Загальних положеннях Стратегії № 34 [1], до суб'єктів державного сектору відносяться: органи Державної казначейської служби; розпорядники бюджетних коштів (як державного, так і місцевих бюджетів); фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування. Таким чином, саме ці суб'єкти здійснюватимуть бухгалтерський облік за “новими” Стандартами та Планом рахунків № 1203 [5].

Критичний аналіз положень “старого” та “нового” планів рахунків свідчить про наявність значної кількості суттєвих відмінностей між ними.

По-перше, “новий” План рахунків № 1203 застосовуватимуть всі суб'єкти державного сектору. Оскільки кожен суб'єкт державного сектору має свою специфіку, розробники Плану рахунків № 1203 врахували це в його структурі, що складається з двох розділів – “Балансові рахунки” (класи 1 – 8) та “Позабалансові рахунки” (клас 9 та клас 0): 1. “Нефінансові активи”; 2. “Фінансові активи”; 3. “Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів”; 4. “Розрахунки”; 5. “Капітал та фінансовий результат”; 6. “Зобов'язання”; 7. “Доходи”; 8. “Витрати”; 9. “Позабалансові рахунки бюджетів та державних цільових фондів”; 0. “Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів” [5].

Кожен із 10 класів Плану рахунків № 1203 має свої рахунки і субрахунки. Номер субрахунку складається з чотирьох цифр: перша відповідає за належність відповідного рахунку до певного класу; друга – номеру синтетичного рахунку; третя – ідентифікатору суб'єкта державного сектору, яким застосовуватиметься той чи інший рахунок чи субрахунок; четверта – це порядковий номер субрахунку відповідного рахунку.

Доцільно звернути увагу саме на третю цифру, яка може приймати значення від 1 до 5. Якщо у номері субрахунку третя цифра має значення “1”, то такий субрахунок застосовується розпорядниками бюджетних коштів, “2” – фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, якщо “5” – органами Державної казначейської служби. Субрахунки, які мають цифри “3” та “4” застосовуватимуться при виконанні відповідно державного та місцевих бюджетів.

Загалом структура та вибір об'єктів обліку, застосованих у Плані рахунків № 1203, мають забезпечити прозорість облікових процесів, складання звітності та отримання об'єктивної інформації про фінансові операції, які здійснюються в держсекторі, будь-яким користувачем.

По-друге, План рахунків № 1203 гармонізовано з економічною класифікацією видатків на рівні синтетичних рахунків. Це означає, що в обліку суб'єкта державного сектору на рівні синтетичних рахунків можна буде відслідкувати видатки за економічним змістом. На сьогодні План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений Наказом № 611 (далі – План рахунків № 611) гармонізований із економічною класифікацією видатків на рівні аналітичного обліку [6]. Деталізація видатків за економічним змістом відбувається на рівні аналітичного обліку, оскільки для синтетичних рахунків

таку деталізацію прослідкувати неможливо.

По-третє, синтетичні рахунки Плану рахунків № 1203 не розмежовуються за коштами загального та спеціального фондів бюджету. Тобто операції з коштами загального та спеціального фондів бюджету в обліку установи акумулюватимуться на одному синтетичному рахунку (на даний час – на окремих синтетичних рахунках за Планом рахунків № 611 [6]).

По-четверте, на синтетичних рахунках Плану рахунків № 1203 відобразатиметься інформація за методом нарахувань та касовим методом. Розпорядники бюджетних коштів відобразатимуть операції в обліку відповідно до Стандартів за методом нарахувань, тобто в обліку відобразатимуться операції за першою подією. Операції щодо виконання бюджетів відобразатимуться за касовим методом, однак із використанням елементів методу нарахувань.

Перш ніж запровадити нову систему обліку, яка базуватиметься на Стандартах та Плані рахунків № 1203, розпоряднику бюджетних коштів потрібно проаналізувати кожний субрахунок на предмет достовірності об'єкта обліку та його вартості.

Однак, між Планом рахунків № 611 [6] та Планом рахунків № 1203 [5] немає прямої відповідності.

Зокрема виникнуть проблеми при перенесенні залишків з рахунків системи обліку, що діє нині у розпорядника бюджетних коштів, до новорозробленої відповідно до Плану рахунків № 1203, оскільки на сьогодні не затверджено ні інструкції із застосування Плану рахунків № 1203, ні типової кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку для відображення основних операцій бюджетних установ, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування та операцій щодо виконання державного та місцевих бюджетів. Хоча зазначені нормативні акти мали б існувати, оскільки строк їх розробки, передбачений Стратегією № 34 [1], закінчився ще у 2013 році. На сьогодні можемо лише констатувати, що такі документи в стадії розробки.

Згідно зі Стратегією модернізації, потрібно розпочати роботу за новими правилами ведення обліку з 1 січня 2015 року, а Міністерство фінансів України, яке здійснює державне регулювання бухгалтерського обліку, прагне створити інституційні умови, необхідні для ефективного функціонування системи. Нагальною є потреба розроблення методичних рекомендацій до Національних стандартів та “нового” Плану рахунків. В таких умовах невизначеності доцільним є вивчення питання щодо можливого відтермінування введення в дію Плану рахунків та впровадження з наступного року окремих стандартів, які можуть застосовуватися в умовах “старого” Плану рахунків.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 - 2015 роки [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

2. Про схвалення Стратегії модернізації системи управління державними фінансами. [Електронний ресурс]: розпорядження Кабінету Міністрів України від 17.10.2007 року № 888-р. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/888-2007-%D1%80> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

3. Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. [Електронний ресурс]: розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 року № 911-р. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

4. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами. [Електронний ресурс]: розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 року № 774-р. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-%D1%80> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

5. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 року № 1203. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

6. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ. [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

7. Про затвердження Положення з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ. [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2013 року № 947. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.



UDC 657

Pozharevska Rumiana
D-r, Assoc.prof.
University of National and World Economy
Sofia, Bulgaria

CHALLENGES FOR THE ACCOUNTING THEORY IN VIEW OF THE RECOGNITION OF NEW INTELLECTUAL PROPERTY ITEMS

Annotation

The issue under consideration in this article is "the new intellectual property items" within the context of their recognition as intangible assets. The author tries to present a conceptual framework for their classification and recognition as accounting items, as well as to define some scientific application problems on this topic.

Key words: intangible assets, new intellectual property items, accounting.

The Convention Establishing the World Intellectual Property Organization (WIPO) defines those items not included in the international protection agreements of the 19th century [1, 2] as new items. The exceptionally far-sighted approach provides an opportunity for expanding the scope of items which represent the result of the creative activity of people. It is exactly the group of the "new intellectual property items" which is dynamically developing under global economy conditions and absolute digitalization. They create our surrounding environment, they are subject of our professional skills in the setting of business operations, and they radically change the traditional concepts of labour and ways of life. In most cases they originate in the creative skills of man in interdisciplinary spheres of realization. The following rights could be associated with this group: rights on integrated circuit topographies, computer programs, databases and multimedia products, forms of distribution of intellectual property products in the digital environment (sound-recording, broadcasting through satellite and cable transmission, electronic commerce), products of biotechnology (new plant varieties and animal breeds), traditional knowledge and skills¹ [3,4]. New objects are generated by science and in practice in the field of ecology (for example, greenhouse emission allowance trading schemes). The relationship of ecology and sustainable development appears to be an aspect particularly topical for modern economy. „The environmental component of sustainable development refers to the impact the organization exerts on animate and inanimate nature, including ecosystems, earth, air and water.“ [5].

In author's opinion, the recognition of new intellectual capital for accounting purposes should pass through several stages:

¹ As to the recognition of traditional knowledge for accounting purposes, please see: Pozharevska, R., „Accounting aspects of intangible cultural heritage – current issues in the theory and practice in Bulgaria“; „LAP LAMBERT Academic Publishing“, Germany, October 2014.

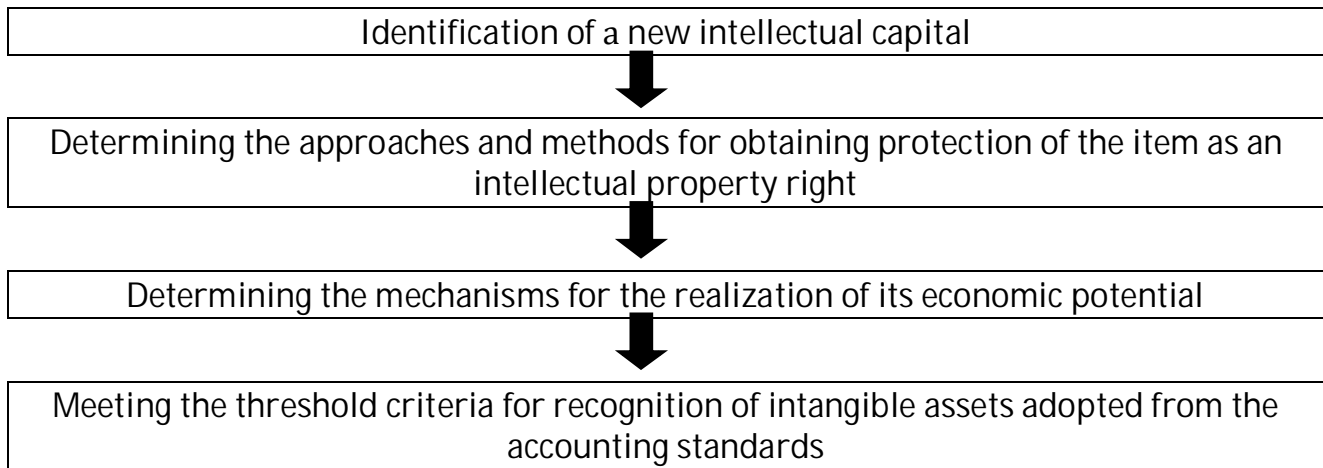


Diagram 1. Stages of recognition of new intellectual capital for accounting purposes

The complexity of recognition of new items as intellectual property of reporting entities, and as intangible assets at a later stage, originates in the following:

- The study of new items requires scholastic attainments on a multitude of specialized terminology, ambiguously determined and debated in the respective professional fields;
- There is a necessity of developing and establishing new concepts and definitions on an international scale;
- Some of the examined items require new and contemporary rendition and approach to intellectual property system which is supposed to go beyond its traditional requirements for “novelty and/or originality” as conditions for the grant of protection;
- In some cases, the intellectual property system is put in the role of “establishing moral norms” as a delimitative criterion for the items subject to protection or exclusion of the opportunity for such protection¹;
- The items, products of modern information, digital and telecommunication technologies confront the intellectual property system as a system of legal and economic relationships with the challenge to generate solutions with respect to items and cases of their usage prior to their factual occurrence².

The problematic aspects considered so far and relating to the recognition of new items, which appear to be products of the realization of the creative potential of man, as intellectual property of reporting entities, require that the analysis should be carried out basing on the systemic approach in the application of a variety of methods, the most essential of which are: historical, comparative and morphological analysis, expert evaluation method.

The recognition of the legal protection of new intellectual property items is the first step to the subsequent explorations regarding the possibilities for their recognition as intangible assets and establishment of mechanisms for the realization of their economic potential [6]. It is well-known that not all items which acquire legal

¹ The products of genetic engineering are examples in this respect.

² The contemporary forms of existence and usage of sound recording, video recording, and the programs of radio and television organizations are examples in this respect.

protection as intellectual property can be recognized as intangible assets (for example, unfair competition). National Accounting Standard 38 „Intangible Assets” unambiguously adopted the threshold criteria for the recognition of intangible assets approved by IAS 38 „Intangible Assets” [7, 8]. The national Accounting Law refers to the accounting standards with regard to the questions concerning intangible assets [9]. In consequence of the adopted accounting standards and threshold recognition criteria, items such as “know-how” and “show-how”, the possession of which leads to a monopoly in a specific sphere of economy, remain out of the scope of intellectual property. Based on the results of the research made on the problems, the author suggests the introduction of the following threshold criteria for the recognition of new intellectual capital items:

- They have to be a result of the creative activity and intellect of man;
- They have to be rights and relationships arising with regard to that result to which legal protection is to be ensured;
- The mechanism for the realization of their economic potential should be proved;
- They have to be identifiable and should be reliably measured.

The simultaneous satisfaction of the above specified threshold criteria would ensure the possibility for the recognition of reporting entity's resources, which are existent at that specific moment but are not recognized as intangible assets, or to recognize as intangible assets items, which are still to be generated. A mandatory preliminary condition for the realization of the recognition process for the purposes of accounting is the good knowledge of the specifics of the newly generated intellectual capital item, because the alternatives and the recognition aspects for the various items are different, i.e. there is no explicit approach for the entire group.

The application of the suggested criteria to the specific existing new intellectual property items and the examination of the possibilities for their accounting recognition cannot be presented within the confines of the present article. At this stage, the author is only limited to mentioning the problematic issues and aspects for the whole group and to suggesting some new solutions in this regard.

References

1. The World Intellectual Property Organization (WIPO), Available from: [<http://www.wipo.int>] (31.10.2014).
2. Borisov, B.; *Intelektualna sobstvenost: politika, pravo i iekonomika – Rakovodstvo*; Universitetsko izdatelstvo “Stopanstvo”, S., 2009, (Borisov, B.; *Intellectual Property: Policy, Law and Economy – Handbook*; University Publishing House “Economy”, S., 2009)
3. Borisov. B.; M. Markova; *Novi obekti na intelektualnata sobstvenost*, Universitetsko izdatelstvo “Stopanstvo”, S., 2002, p.15 (Borisov. B.; M. Markova; *New Objects of Intellectual Property*, University Publishing House “Economy”, S., 2002)
4. Bleykni, M., *Doklad, predstaven na konferentsia „Intelektualna sobstvenost, internet, elektronna targovia I traditsionni znanja”*, S., 2001 (Blakeney, M., *A paper presented at the Conference on Intellectual Property, Internet, Electronic Commerce and Traditional Knowledge*, S., 2001)
5. Asenov, E., *Ustoychivo razvitie na novata korporativna otchetnost*, izd.

„Stopanstvo“, S., 2006, str. 203 (Asenov, E., Sustainable development of the new corporate reporting, Publishing House „Economy“, S., 2006, p. 203)

6. Pozharevska, R., Intelktualna sobstvenost – priznavane, predstaviane i opovestyavane za schetovodni tseli, UI „Stopanstvo“, UNSS, S., 2010 (Pozharevska, R., Intellectual Property – Recognition, Presentation and Disclosure for Accounting Purposes, Publishing House „Economy“, UNWE, S., 2010)

7. International Accounting Standards; International Financial Reporting Standards

8. National Financial Reporting Standards for Small and Medium Sized Enterprises (Natsionalni standarti za finansovi otcheti za malki I sredni predpriyatia)

9. Accounting Law (Zakon za schetovodstvoto), Available from: (27.10.2014)



УДК 657

Ротар Анастасія

студентка

Київський національний університет

імені Тараса Шевченка

м. Київ

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ З УРАХУВАННЯМ ПРИНЦИПІВ ТА ПОЛОЖЕНЬ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

Анотація

У статті досліджено і запропоновано шляхи удосконалення обліку основних засобів. Основну увагу приділено дискусійним питанням обліку основних засобів, утримуваних для продажу, нарахування амортизації, проведення переоцінки основних засобів, процесу трансформації та гармонізації обліку основних засобів із міжнародними стандартами.

Ключові слова: амортизація, бухгалтерський облік, гармонізація, основні засоби, міжнародні стандарти, дооцінка.

В умовах активізації інтеграційних процесів постає необхідність адаптації обліку основних засобів за національними стандартами до вимог міжнародної практики. Проблема гармонізації обліку основних засобів з урахуванням норм міжнародних стандартів в Україні є надзвичайно актуальною і викликає значний практичний інтерес.

Дискусійні питання обліку основних засобів досліджуються у працях провідних науковців. Н. Гура, Г. Голубнича, Т. Мельник, А. Панасенко, І. Дерун та інші здійснили значний внесок в удосконалення обліку основних засобів. Суттєві доповнення та зміни в національних та міжнародних стандартах, внесені в останні роки, обумовлюють необхідність подальшого дослідження методики ведення обліку основних засобів та визначення шляхів її удосконалення з урахуванням правил та принципів міжнародних стандартів. Особливої уваги

потребують питання обліку основних засобів, утримуваних для продажу, а також принципів і методики нарахування амортизації, визначення справедливої вартості, обліку ремонтів, технічних оглядів та дооцінки основних засобів.

Однією з головних проблем обліку основних засобів, яка потребує вирішення, є удосконалення методики нарахування амортизації. Варто зазначити, що дуже часто українські підприємства обліковують основні засоби з нульовою залишковою вартістю, які продовжують приносити економічні вигоди. На нашу думку, підприємству слід переглянути строк корисного використання або метод їх амортизації, оскільки за міжнародними стандартами така ситуація є неприпустимою і це можна розцінювати як помилку в установленні строку корисного використання або методу амортизації, проте не варто здійснювати їх дооцінку, якщо вона не є обґрунтованою.

У МСБО 16 вказано, що «у деяких випадках сама земля може мати обмежений термін корисної експлуатації, тоді її амортизують методом, який відображає вигоди, що мають бути отримані від неї» [1]. На нашу думку, це положення повинно застосовуватися і у господарській діяльності українських підприємств. Таким чином, вважаємо доцільним внесення змін у П(С)БО 7, оскільки відповідно до національних стандартів вартість землі (земельних ділянок) не амортизується [3].

У зв'язку зі змінами в чинному законодавстві, зміст П(С)БО 7 було доповнено положеннями щодо інвестиційної нерухомості, що обумовлено набуттям чинності з 01.08.2008 року П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». Згідно із Планом рахунків для таких об'єктів передбачено субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», де обліковуються основні засоби, які не використовуються у виробничих цілях та повинні бути реалізовані протягом року. Але цей субрахунок знаходиться у складі рахунку 28 «Товари», який використовується для обліку оборотних активів, а основні засоби обліковувати як запаси вважаємо необґрунтованим. Для відображення зазначених активів, на нашу думку, доцільно використовувати субрахунок 109 «Інші основні засоби».

Надання інформації про необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу, у Формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та Формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» відповідає вимогам Міжнародних стандартів фінансової звітності щодо основоположних якісних її характеристик. «Історія розвитку ... фінансової звітності дає можливість відстежити зміни інформаційної та часової її межі, виявити тенденції та закономірності у формуванні, наданні і розкритті інформації.» [7, с. 9]. МСФЗ до складу мінімуму лінійних статей, які повинен містити Звіт про фінансовий стан, включають аналогічні Формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» українських підприємств, що є, на нашу думку, важливим етапом у процесі гармонізації з міжнародними стандартами.

Потребує удосконалення й відображення переоцінки основних засобів в обліку. В українському законодавстві немає вимоги про обов'язкове розкриття інформації про залучення незалежного оцінювача для переоцінки основних засобів, методи та суттєві припущення, ступінь використання ринкових даних або інших методів оцінки при визначенні справедливої вартості основних

засобів та інформацію про балансову вартість переоцінених груп (класів) основних засобів, якби вони враховувалися за історичною вартістю. За МСФЗ таке розкриття є обов'язковим. Уцінку основних засобів включають до складу витрат, а дооцінку – до додаткового капіталу [4].

З метою покращення бухгалтерського обліку основних засобів вважаємо доцільним ввести до Плану рахунків окремий рахунок для відображення витрат на ремонтосновних засобів із субрахунками поточного та капітальногоремонтів. Цей рахунок повинен бути активним і калікуляційним, де по дебету слід відображати всі витратина ремонт основних засобів. З кредиту цього рахунку слід списувати витрати закінчених ремонтів на витрати звітногоперіоду. Залишком на рахунку будуть суми по незавершенимпоточним та капітальним ремонтам [6, с.52].

МСБО 16 «Основні засоби» виділяє суттєві техогляди основних засобів, що проводяться раз на декілька років, як окремий компонент основних засобів(п.14). У національній обліковій системі така практика відсутня, тому вважаємо доцільним її застосування з метою гармонізації з міжнародними стандартами.

За МСБО 16, як і заП(С)БО 7 (з урахуванням останніх змін) до первісної вартості об'єкта включається сума витрат (запопередньою оцінкою) на демонтаж, переміщення об'єкта та на відновлення довкілля (табл. 1).

Таблиця 1

Формування первісної вартості об'єкта ОЗ

МСБО 16 «Основні засоби»	ПСБО 7 «Основні засоби»
Витрати на створення резерву майбутніх витрат	
При первісній оцінці об'єктів основних засобів до вартості об'єкта основних засобів може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації. Такі резерви нараховуються (визнаються й оцінюються) відповідно до МСБО 37. До первісної вартості об'єкта слід включати не всю суму очікуваних майбутніх витрат на демонтаж, а теперішню вартість цієї суми.	Деталі визначення первісної вартості відсутні, внаслідок чого до первісної вартості об'єкта може потрапити вся сума прогнозованих витрат надемонтаж, а не теперішня вартість цієї суми.

**Джерело: Складено автором на основі даних [1,3]*

На нашу думку, потребує удосконалення також облік безоплатно отриманих основних засобів, що відображені за кредитом рахунків капіталу, оскільки це не відповідає вимогам міжнародних стандартів, за виключенням деяких випадків, коли основні засоби були безкоштовно передані акціонерами понад зареєстрований капітал. Тому вважаємо, що величину вартості безоплатно отриманих необоротних активів, що обліковується як елемент капіталу, слід класифікувати у складі доходів майбутніх періодів [5, с. 41].

Отже, на підставі порівняльної характеристики МСБО 16 та П(С)БО 7 «Основні засоби» можна сказати, що між українськими та міжнароднимистандартами бухгалтерського обліку має місце ряд спільних положень, проте є вагомі відмінності. Відмінні риси між П(С)БО 7 та МСБО 16 «Основні засоби» можна пояснити тим, що міжнародний обліковий стандарт носить загальний рекомендаційний характер та не враховує національних

особливостей ведення бухгалтерського обліку. З метою уніфікації П(С)БО 7 до МСБО 16 «Основні засоби» вирішено такі завдання:

- розроблено пропозиції щодо нарахування амортизації основних засобів, які включено в МСБО 16 «Основні засоби»;
- сформульовано заходи щодо удосконалення переоцінки основних засобів, відображення в обліку техоглядів, витрат на ремонт та безоплатно отриманих основних засобів,
- визначено шляхи формування первісної вартості основних засобів згідно з міжнародними стандартами

Вирішення цих проблем дозволить гармонізувати національну систему обліку основних засобів відповідно до міжнародного облікового стандарту, в результаті чого будуть подолані певні неузгодженості в обліку основних засобів щодо їх придбання, використання та оцінки.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.
2. МСФЗ (IFRS) 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_023 (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.
4. Гура Н. І. Оцінка основних засобів в житлово-комунальному господарстві та зміни в їх обліку відповідно до змін у законодавстві // Управління багатоквартирним будинком. – 2011. – № 2. – С. 31–37.
5. Дерун І. А. Удосконалення бухгалтерського обліку основних засобів на основі його гармонізації [Текст] / І. А. Дерун // Вісник Житомирського державного технологічного університету: економічні науки. – 2009. – № 4 (50). – С. 40 – 42.
6. Derun, Ivan A. Fixed asset accounting software selection for industrial enterprises / I. A. Derun // Papers of the 2nd International Scientific Conference "European Applied Science: modern approaches in scientific researches". – Stuttgart: ORT Publishing, 2013. – P. 51–53.
7. Golubnicha G. Disclosing the registration information and maintenance of transparency of activity in the conditions // Вісник Київського національного університету ім Тараса Шевченка. – Серія : Економіка. – 2010. – № 118. – С. 9-12.



УДК 657.4

Садовська Ірина
к.е.н., професор, завідувач кафедри
Дрождіна Інна
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Анотація

У статті проаналізовано поняття «витрати», проведено класифікацію витрат сільськогосподарських підприємств, зазначено облік яких саме витрат доцільніше вести у тій чи іншій сфері діяльності сільськогосподарського підприємства.

Ключові слова: витрати, сільськогосподарське підприємство, собівартість, класифікація витрат.

Найважливішою метою обліку витрат є визначення собівартості продукції, контроль за її формуванням, управління витратами та на їх основі – доходами.

Витрати впливають прямо й опосередковано практично на всі площини функціонування підприємства, визначаючи її політику ціноутворення, обсяги виробництва, розмір прибутку, показники фінансового стану, конкурентоспроможність продукції та підприємства загалом, ефективність управління компанією тощо [1].

Керівники підприємств, що здійснюють виробничу діяльність, постійно стежать за дотриманням нормативів, динамікою фактичних питомих витрат, оскільки матеріальні витрати становлять значну частину в загальних витратах на виробництво, а отже, ці витрати істотно впливають на величину отриманого прибутку. Звідси випливає, що економія матеріальних ресурсів є найважливішим чинником підвищення ефективності виробництва [2].

Дослідженням сутності витрат займалися такі науковці як Ф.Ф. Бутинець, В.П. Загородній, Р.В. Задаровська, П.В. Іванюта, Г.М. Колісник, З.М. Левченко, М.В. Реслер, Л.В. Філіп, Івченко Л. В. [3], Кізима, Т. О. [4] та інші.

Методичні основи класифікації витрат сільськогосподарських підприємств подано у П(С)БО 16 "Витрати", а також у Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання.

За способами включення до собівартості продукції сільського господарства витрати поділяють на:

- прямі витрати – це ті витрати, які безпосередньо пов'язані з використанням сільськогосподарських робіт і враховані у виробничій собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) за прямою ознакою: прямі матеріальні витрати на оплату праці, інші прямі витрати;

- непрямі витрати (загально виробничі) – витрати, пов'язані з управлінням, організацією та обслуговуванням сільськогосподарського виробництва, які не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат і розподіляються між об'єктами витрат пропорційно базі розподілу, обраній сільськогосподарською організацією самостійно.

Прямі матеріальні витрати – витрати цінностей, використаних безпосередньо на виробництво конкретного виду продукції, включно з тими, що пов'язані із: підготовкою та освоєнням випуску продукції; виконанням технологічного процесу з виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг проведенням ремонту, технічного обслуговування основних виробничих засобів, зокрема й узятих у тимчасове користування за угодами операційної оренди, за винятком їх реконструкції та модернізації; забезпеченням працівників спеціальним одягом і взуттям, захисними пристроями та спеціальним харчуванням у випадках, передбачених законодавством, коли ці суми можна віднести на відповідний об'єкт.

Прямі витрати на оплату праці включають суми основної та додаткової оплати, нараховані згідно із прийнятою підприємством системою оплати праці та віднесені на конкретний об'єкт обліку витрат. При нарахуванні оплати праці натурою продукцію оцінюють у порядку, передбаченому законодавством.

Інші прямі витрати – платежі зі страхування майна підприємства та цивільної відповідальності власників транспортних засобів, а також окремих категорій працівників, зайнятих у виробництві відповідних видів продукції (виконанні робіт, послуг), безпосередньо на роботах із підвищеною небезпекою для життя та здоров'я, передбачених законодавством; плата за оренду основних засобів, яку можна віднести до конкретного об'єкту; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт необоротних активів (без поліпшення об'єктів основних засобів), що використовуються в конкретному виробничому процесі, зокрема їх амортизацію, витрати на освітлення, опалення, водопостачання, електропостачання тощо; податки і збори (обов'язкові платежі), які згідно з законодавством відносять на витрати виробництва; інші витрати, які можна безпосередньо віднести на витрати до конкретного об'єкта витрат.

Ті витрати, які пов'язані з поліпшенням об'єктів основних засобів не належать до виробничих витрат і собівартості продукції, відносять до збільшення первісної вартості цих об'єктів.

Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) формують за центрами відповідальності, тобто підрозділами, що функціонують на засадах госпрозрахунку. Їх склад визначають з урахуванням виробничої та організаційної структури підприємства, порядку закріплення засобів виробництва тощо.

Залежно від характеру участі витрат в процесі виробництва витрати поділяють на основні і накладні.

Основні – пов'язані з безпосереднім виконанням технологічних операцій з виробництва продукції (робіт, послуг), накладні – з управлінням та обслуговуванням діяльності підрозділу (бригади, цеху, ферми, внутрішньогосподарського кооперативу тощо), галузі чи господарства.

Витрати на заходи з підвищення родючості земель (зокрема, на гіпсування та вапнування ґрунтів), обліковують як витрати майбутніх періодів і відносять на собівартість сільськогосподарської продукції однаковими частинами впродовж сівозміни.

Змінні витрати поділяють на пропорційні, величину яких визначає обсяг одержаної продукції, та непропорційні, величина яких залежить від обсягу

виконаних робіт чи поголів'я тварин; до постійних належать витрати, величина яких не залежить від кількості продукції та поголів'я чи обсягу виконаних робіт.

З метою визначення загальних обсягів використаних матеріальних, трудових та інших виробничих ресурсів, а також організації контролю за рівнем цих витрат загалом за сільськогосподарським підприємством здійснюють класифікацію витрат за економічними елементами.

У сільськогосподарських підприємствах витрати операційної діяльності (рослинництва, тваринництва, промислового виробництва) групують за такими економічними елементами: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати.

З метою планування та обліку виробничої собівартості сільськогосподарської продукції, організації синтетичного та аналітичного обліку витрат, визначення вартості продукції здійснюють класифікація витрат за статтями калькулювання.

Витрати основної діяльності під час формування виробничої собівартості сільськогосподарських робіт можуть групуватись за такими статтями калькулювання:

- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- насіння та посадковий матеріал;
- паливо та мастильні матеріали;
- добрива;
- засоби захисту рослин і тварин;
- корми;
- сировина і матеріали (без зворотних відходів);
- роботи та послуги;
- витрати на ремонт необоротних активів;
- інші витрати на утримання основних засобів;
- інші витрати;
- непродуктивні витрати (в обліку);
- загальновиробничі витрати.

У рослинництві облік доцільно вести за такими статтями витрат: на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; насіння та посадковий матеріал; паливо та мастильні матеріали; добрива; засоби захисту рослин і тварин; роботи та послуги; витрати на ремонт необоротних активів; інші витрати на утримання основних засобів; інші витрати; непродуктивні витрати (в обліку); загальновиробничі витрати.

У тваринництві облік доцільно вести за такими статтями: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; паливо та мастильні матеріали; засоби захисту рослин і тварин; корми; роботи та послуги; витрати на ремонт необоротних активів; інші витрати на утримання основних засобів; інші витрати; непродуктивні витрати (в обліку); загальновиробничі витрати.

У допоміжних виробництвах облік доцільно вести за такими статтями: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; паливо та мастильні матеріали; сировина і матеріали (без зворотних відходів); роботи та послуги; витрати на ремонт необоротних активів; інші витрати на утримання основних

засобів; інші витрати; непродуктивні витрати (в обліку); загальновиробничі витрати.

У підсобних (переробних, промислових) виробництвах облік доцільно вести за такими статтями: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; паливо та мастильні матеріали; корми; сировина і матеріали (без зворотних відходів); роботи та послуги; витрати на ремонт необоротних активів; інші витрати на утримання основних засобів; інші витрати; непродуктивні витрати (в обліку); загальновиробничі витрати.

Перелік статей калькулювання та їх склад сільськогосподарське підприємство може уточнювати самостійно.

Список використаних джерел

1. Карп'як, Я. С. "Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання." Вісник Національного університету 794 (2014): 172-180.

2. Організація судово-бухгалтерської експертизи операцій витрат промислового підприємства [Електронний ресурс] / Т. О. Дударєва, А. М. Ужва // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси . - 2013. - Вип. 10(3). - С. 226-232.

3. Івченко, Л. В. Економічна сутність витрат підприємства / Л. В.Івченко / Бухгалтерський учет и аудит. - 2008. - N1 1. - С. 12-17.

4. Кізіма, Т. О. Аналіз «витрати - обсяг - прибуток» удіяльності спільних підприємств / Т. О. Кізіма // Фінанси України (укр.). - 2008. - № 4. -С.37-42.



УДК 657

Тодерішина Еріка

студентка

Буковинський державний фінансово-економічний університет
м.Чернівці

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АКЦІОНЕРНИХ ТОВАРИСТВАХ

Анотація

У статті обґрунтовано значення та необхідність формування релевантного масиву даних для прийняття управлінських рішень з метою можливості отримання конкурентних переваг у бізнес-середовищі функціонування суб'єктів корпоративного сектору економіки.

Ключові слова: бухгалтерський облік, організація, акціонерне товариство, система управління, корпоративне управління.

На сьогоднішній день інформаційна система підприємства базується на його системі бухгалтерського обліку. Частка облікових даних в системі інформаційного забезпечення управління підприємством приблизно становить

95%, що вимагає постійного удосконалення організаційних та методичних аспектів функціонування системи бухгалтерського обліку.

Для забезпечення здійснення відтворювальних процесів на рівні підприємства необхідно щоб система управління ним була наділена оперативною, достовірною та релевантною інформацією, що вимагає проведення дослідження узгодження інформаційних запитів управлінського персоналу та можливостей системи бухгалтерського обліку. Зв'язок між бухгалтерським обліком і системою управління визначається зворотним причинно-наслідковим характером. Даний характер взаємозв'язку характеризує вплив змін в організації та веденні бухгалтерського обліку на систему управління акціонерним товариством і навпаки: «на базі обліку будується динамічна модель функціонування об'єкта управління» [1, с. 36].

Синергетичний ефект від отриманої інформації для управління або для прийняття рішень іншими економічними суб'єктами досягається за умови максимального наближення концептуальних основ системи бухгалтерського обліку та системи управління (корпоративного управління для акціонерних товариств): «бухгалтерський облік у якості фільтра інформаційних ресурсів повинен бути організований на тих же принципах, що і система управління» [2, с. 42].

Міжнародним кодексом корпоративного управління ОЕСР «Корпоративне управління: вдосконалення конкуренції і доступ до капіталу в епоху глобальних ринків» визначено чотири основних принципи корпоративного управління; «справедливість, транспарентність, підзвітність, відповідальність» [3, с. 28]. Проте, дотримання принципів корпоративного управління є досить абстрактним, що зумовлено рядом обставин, насамперед акцентуванням уваги на інтересах власників контрольних пакетів акцій та на інституційних власників: «корпоративне управління потрібно інвесторам, міжнародним організаціям, але не потрібно тим, хто є його безпосередніми учасниками» [4].

З метою узгодження принципів корпоративного управління та принципів бухгалтерського обліку доцільним є виділення додаткових вимог до системи бухгалтерського обліку акціонерних товариств, а саме вимог ідентифікації, квантифікації, кумулятивності, відповідальності. Зміст вимоги ідентифікації визначається необхідністю надання обліковим операціям конкретно-цільового економічного змісту шляхом усунення впливу на вартісну оцінку об'єктів обліку елементів облікової політики. Вимога квантифікації передбачає приведення якісних характеристик у виборі окремих елементів облікової політики до отримання релевантних даних при прийнятті управлінських рішень. Значення вимоги кумулятивності полягає у розширенні меж даних обліку в звітності підприємства та характеризується з позиції гомоморфізму і вибіркової (передбачає право в отриманні однакової інформації усіма економічними суб'єктами (з позиції гомоморфізму) та спеціально відібраних даних для конкретного рівня користувачів (з позиції вибіркової)). З метою усунення випадків викривлення даних обліку в процесі інформування третіх, що передбачено принципами корпоративного управління доцільним є вжиття заходів по забезпеченню додаткової відповідальності управлінського персоналу при організації та веденні бухгалтерського обліку. Реалізація визначених вимог

забезпечить часткове усунення проблем невідповідності у принципах шляхом їх узгодження через підвищення цінності інформаційного забезпечення, що продукується системою бухгалтерського обліку для процесу управління та задоволення інтересів усіх без винятку економічних суб'єктів.

Характеризуючи взаємозв'язок бухгалтерського обліку і процесу управління акціонерним товариством, слід відмітити потребу розрахунку фінансових результатів з метою оцінки якості управління. Цей процес повинен проводитися в розрізі окремих періодів, що відповідає бухгалтерському принципу періодичності: «узгодити прибуток звітного періоду з тотальним - умова для виконання функції звітності як індикатора якості управління» [1, с. 178]. Дана умова характеризується впливом облікових факторів на формування фінансових результатів, адже методологічно занижені в даному звітному періоді прибутки будуть компенсовані в наступних періодах. Таке розмежування, зважаючи на диференціацію інтересів соціально-економічних партнерів щодо розподілу прибутку, повинно бути раціонально обґрунтоване господарською необхідністю та максимально відповідати тактичним і стратегічним цілям акціонерного товариства.

Принцип часової визначеності фактів господарської діяльності породжує необхідність у застосуванні принципу розмежування доходів і витрат, що мають відношення до двох і більше періодів. В теорії бухгалтерського обліку виділяють дві облікові категорії, які пов'язані з даним розмежуванням. Це «витрати майбутніх періодів» і «доходи майбутніх періодів». Також значний вплив на формування фінансових результатів має методологічний прийом резервування майбутніх платежів. Створення таких резервів - прерогатива управлінського персоналу. Правильним буде твердження, що створення таких резервів є інструментом регулювання величини фінансових результатів між звітними періодами.

Наступною додатковою вимогою побудови бухгалтерського обліку формування фінансових результатів та розподілу прибутку в контексті узгодження принципів бухгалтерського обліку з принципами корпоративного управління є вимога кумулятивності інформації. Вимога кумулятивності інформації породжує необхідність розробки системи додаткових аналітичних рахунків бухгалтерського обліку розподілу та використання прибутку, правил їх закриття. Закриття рахунків переслідує наступні цілі: створення основи для ведення обліку фінансових результатів в наступному звітному періоді; визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду і включення даного показника в склад власного капіталу товариства; формування бази розподілу.

Дотримання додаткових вимог до організації обліку в акціонерному товаристві може бути забезпечене розширенням меж аналітичного обліку процесу розподілу прибутку. Для відображення використання прибутку по основних напрямках пропонуємо систему аналітичних рахунків бухгалтерського обліку використання прибутку до субрахунку 443 «Прибуток використаний у звітному періоді»: 443.1 «Прибуток використаний для покриття непокритих збитків»; 443.2 «Прибуток використаний на створення (збільшення) резервного капіталу»; 443.3 «Прибуток використаний на виплату дивідендів» (443.3.1 «Прибуток використаний на виплату дивідендів за простими акціями», 443.3.2

«Прибуток використаний на виплату дивідендів за привілейованими акціями»); 443.4 «Прибуток використаний на інші цілі» (443.4.1 «Прибуток використаний на розвиток виробництва», 443.4.2 «Прибуток використаний на преміювання працівників», 443.4.3 «Прибуток використаний на соціальний розвиток»).

Таким чином, ефективність фінансово-господарської діяльності акціонерного товариства залежить від вдалих рішень управлінського персоналу в контексті обраної стратегії управління, проте процес прийняття рішень залежний від інформаційного забезпечення, що побудоване на масиві даних системи бухгалтерського обліку. Даний факт потребує узгодження принципів управління та принципів організації бухгалтерського обліку. Виконання даного завдання вбачаємо у виділенні додаткових вимог до системи ідентифікації, обробки, узагальнення та реалізації економічно-облікової інформації господарської діяльності акціонерних товариств, а саме вимог ідентифікації, квантифікації, кумулятивності, відповідальності.

Список використаних джерел

1. Теория бухгалтерского учета : [учебник] / М.И. Кутер. - изд. 2-е, перераб. и доп.]. - М. : Финансы и статистика, 2002. - 640 с.
2. Філософія обліку : [монографія] / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. - 157 с.
3. Конвергенція систем корпоративного управління в умовах глобалізації / Д.О. Баюра // Фінанси України. - 2008. - № 2. - С. 26-35.
1. Корпоративне управління та розвиток компаній [Електронний ресурс] / С. Румянцев. – Режим доступу : http://www.pfts.com /uk/press-about-pfts/?n_id=3108 (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.



УДК 657:006.032 (477)(470+571)

Туварчиева Гульнара
к.э.н., старший преподаватель
ОП Национальный университет биоресурсов
и природопользования Украины «КТГМСХ»
г. Симферополь

МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В УКРАИНЕ И В РОССИИ

Аннотация

В статье рассмотрены отличительные характеристики между национальными стандартами ведения учета расчетов по оплате труда в Украине и в России и международными стандартами бухгалтерского учета.

Ключевые слова: *категории выплат работникам, гармонизация систем бухгалтерского учета.*

Каждой стране присущи определенные отличия, обусловленные национальными особенностями и факторами развития, поэтому каждая страна имеет свою национальную систему бухгалтерского учета. Однако современные международные экономические отношения несоответствию моделей бухгалтерского учета придают глобальный характер. Решение этой проблемы видится через гармонизацию систем бухгалтерского учета.

В Украине сближение национальной учетной системы с международной осуществляется посредством анализа МСБУ, но национальная разрабатывается отдельно. В России национальные стандарты разрабатывают, не используя международные нормы [3].

Реформирование бухгалтерского учета в соответствии к международным стандартам финансовой отчетности охватывает все объекты бухгалтерского учета. Наиболее важным объектом, затрагивающим интересы государства, предприятия и работников является обязательство по оплате труда.

На сегодняшний день различные аспекты проблемы сближения национальных с международными стандартами ведения учета расчетов по оплате труда рассматривают многие ученые. Однако определение степени схожести международных стандартов и национальных стандартов Украины и России, учитывая разные подходы стран к унификации бухгалтерского учета, остается открытым.

В международных стандартах бухгалтерского учета и отчетности вопросы учета расчетов по оплате труда рассматриваются в МСБУ 19 «Вознаграждения работникам», а также дополнительно учитываются МСБУ 26 «Учет и отчетность по программам пенсионного обеспечения» и МСБО 2 «Платеж на основе акций». МСБУ 19 «Вознаграждения работникам» используется работодателями при учете всех выплат работникам, за исключением тех, к которым применяется МСБО 2 «Платеж на основе акций». Стандарт 19 «Вознаграждения работникам» является содержательным, структурированным документом, достаточно обоснованно регламентирующим вопросы признания, оценки, учетного отражения и отражения в финансовой отчетности всех возможных выплат работникам работодателем. В МСБУ 19 выделены такие категории выплат работникам, как краткосрочные вознаграждения работникам, вознаграждения по окончании трудовой деятельности, другие долгосрочные вознаграждения работникам, выплаты при увольнении.

Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о выплатах за работы, выполненные работниками, и ее раскрытие в финансовой отчетности в Украине определяет Положение (стандарт) бухгалтерского учета 26 «Выплаты работникам». Нормы этого стандарта применяются работодателями - предприятиями, организациями независимо от форм собственности. В П(С)БУ 26 рассматриваются следующие категории выплат работникам: текущие выплаты, выплаты при увольнении, выплаты по окончании трудовой деятельности, выплаты инструментами капитала предприятия, прочие долгосрочные выплаты.

Сравнивая содержание МСБУ 19 «Вознаграждения работникам» с украинским стандартом следует отметить их схожесть, но вместе с тем в П(С)БУ 26 «Выплаты работникам» отсутствует детализация, нормы учета не

систематизированы и рекомендованы для общегосударственного уровня применения в системе бухгалтерского учета оплаты труда. Правила признания, оценка и отражение в учете всех категорий выплат освещены кратко, поверхностно, рассмотрены только общие рекомендации учета, основная же нормативная база с детальными инструкциями находится в отдельных документах.

Анализируемые стандарты во многом отличаются по составу краткосрочных выплат. МСБУ 19 включает в состав краткосрочных выплат вознаграждения работникам, связанные с их участием в прибыли предприятия в неденежной форме и взносы на социальное обеспечение. В П(С)БУ 26 такой случай не предусмотрен. Согласно МСБУ 19 в состав краткосрочных выплат работникам, кроме заработной платы входят также взносы на социальное страхование. В украинской практике общепринятые стандарты начисления и выплаты заработной платы и других выплат работникам вместе с начислениями и удержаниями единого социального взноса в сравнении с международной практикой в некоторой степени является более сложной и требует дальнейшего совершенствования [2, 5].

Элементарным доказательством недостаточной степени разработанности П(С)БУ 26 «Выплаты работникам», как заметил Н.В. Овсяк, является отсутствие определения понятия «выплаты работникам», непосредственно названия положения [2, с.163].

В системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в России отсутствует нормативный документ, который бы раскрывал порядок учета и вознаграждений работникам и отражения их в финансовой отчетности. Однако готов проект Положения по бухгалтерскому учету «Учет вознаграждений работникам», который устанавливает порядок отражения затрат на труд работников в бухгалтерском учете и отчетности организаций являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. Проект указанного Положения раскрывает информацию о категориях затрат, непосредственно связанных с выполнением сотрудниками организаций трудовых функций, признании, определении величины затрат на труд работников, оценочных обязательств по вознаграждениям работникам, списании и изменении величины обязательства по затратам на труд работников.

Согласно проекту к затратам на труд работников относятся две категории расходов. В первую группу затрат входят заработная плата, включая компенсационные выплаты, стимулирующие выплаты, иные компенсации. Вторую группу расходов составляют страховые взносы на обязательное пенсионное, медицинское страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, а также взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Изначально следует отметить, что понятие вознаграждение работникам в международном стандарте представлено шире, чем в российском. Помимо заработной платы и премий в состав вознаграждений включаются и другие выплаты и начисления. В рассматриваемых документах существенно

отличается признание краткосрочных обязательств по оплате труда. В российском стандарте большинство вознаграждений рассматриваются как краткосрочные. В российском учете не будет применяться в отношении вознаграждений работникам, выплачиваемых в виде опционов эмитента, акций, паев, долей участия в уставном капитале, дивидендов. По МСБУ компания признает взносы, подлежащие уплате в соответствии с пенсионным планом в качестве расхода, оценивая их по дисконтированной стоимости. В отличие от международных стандартов оценка по дисконтированной стоимости не практикуется в России.

Проанализировав требования П(С)БУ 26 к учету выплат работникам, можно отметить высокую степень схожести содержания положения с международными стандартами. Совершенствование в национальном стандарте методики учета и отражения в отчетности объектов, использование различных способов вознаграждений работникам, применяемых в мировой практике позволит более гармонизировать способ ведения учета в Украине с международным. Содержание проекта Положения по бухгалтерскому учету «Учет вознаграждений работникам» в сравнении с международными стандартами имеет множество отличий, в основу которых заложен иной подход к унификации бухгалтерского учета, чем в украинской системе учета.

Список использованных источников

1. Анализ Проектов ПБУ с 2013 года : принципиальные отличия [Электронный ресурс] / В.В.Караченко, С.А.Марьянова. – Режим доступа: http://www.rusnauka.com/4_SND_2013/Economics/7_126178.doc.htm (дата обращения : 12.12.2014). — Заголовок с экрана.

2. Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці в контексті застосування вимог міжнародних стандартів фінансової звітності [Електронний ресурс] / Н.В. Овсюк. - Режим доступу: http://fkd.khibs.edu.ua/pdf%5C2014_1%5C19_Ovsiuk.pdf(дата обращения : 12.12.2014). — Заголовок с экрана.

3. Международные стандарты бухгалтерского учета, их разработка и внедрение [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://buhgalter24.at.ua/publ/msfo_i_msbu/mezhdunarodnye_standarty_bukhgalters_kogo_ucheta_ikh_razrabotka_i_vnedrenie/7-1-0-172(дата обращения : 12.12.2014). — Заголовок с экрана.

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011

5. Облік розрахунків з оплати праці у контексті гармонізації національних та міжнародних стандартів [Електронний ресурс] / О.Стрибуль, Т.Дусь. – Режим доступу : http://sophus.at.ua/publ/2013_04_18_19_kampodilsk/sekcija_3_2013_04_18_19/oblik_rozrakhunkiv_z_oplati_praci_u_konteksti_garmonizaciji_nacionalnikh_ta_mizhnarodnikh_standartiv/23-1-0-514 (дата обращения : 12.12.2014). — Заголовок с экрана.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" [Електронний ресурс]. — Режим доступу:

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата обращения : 12.12.2014). — Заголовок с екрана.

7. Проект ПБУ "Учет вознаграждений работникам" [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://buhmobil.ru/useful/PBU/trudpbu/> (дата обращения : 12.12.2014). — Заголовок с экрана.



УДК 658.14

Яремик Христина

к.е.н., доцент

Українська академія друкарства

м.Львів

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОЦІНКИ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

В статті розглянуто основні проблеми оцінки фінансового стану підприємства. Запропоновано напрями вдосконалення оцінки фінансового стану згідно форм фінансової звітності, передбачених Н(С)БО 1.

Ключові слова: *фінансовий стан, коефіцієнти, оцінка, ліквідність, нормативні значення, групування.*

В умовах кризового стану розвитку економіки України особливої актуальності набуває оцінка фінансового стану підприємства.

Результати проведеної оцінки фінансового стану сприяють розробленню фінансової політики підприємства та дозволяють визначати напрями підвищення ефективності його фінансово-господарської діяльності.

Питання оцінки фінансового стану підприємств розглядалися в наукових працях: І.О. Бланка, Ф.Ф.Бутинця, А.І. Ковальова, Л.А.Лахтіонової, А.М. Поддєрьогіна, В.В.Сопко, Г.В. Савицької, Р.С. Сайфуліна, А. Д. Шеремета та ін.

Для оцінки фінансового стану підприємства важливим є визначення самого поняття «фінансовий стан підприємства». Фінансовий стан підприємства - сукупність показників, що відображають наявність, розміщення і використання ресурсів підприємства, реальні й потенційні фінансові можливості підприємства [5]. Це визначення згідно нормативного документа не є єдиним, але на нашу думку найбільш загальним серед різноманітних трактувань, які наведені в науковій літературі.

При оцінці фінансового стану підприємства застосовують значну кількість аналітичних коефіцієнтів. Розрахунок фінансових коефіцієнтів ґрунтується на визначенні співвідношення між окремими рядками звітності. Методика такого аналізу полягає у порівнянні отриманих коефіцієнтів за звітністю підприємства із середньогалузевими, оптимальними або аналогічними значеннями діяльності підприємства за ряд років. В зарубіжній та вітчизняній практиці відсутній

єдиний підхід до формування системи показників оцінки фінансового стану підприємства.

Проблеми проведення оцінки фінансового стану з використанням коефіцієнтів відзначаються в літературних джерелах: вплив інфляції на показники фінансової звітності, що унеможливує проведення порівняльного аналізу за тривалий період; вплив застосування різних методів бухгалтерського обліку на зміну результатів порівняльного аналізу; різна інтерпретація показників; складність проведення оцінки окремого показника [3, с.70].

Ряд авторів [1, 4] підкреслюють недосконалість коефіцієнтного аналізу фінансового стану. Серед недоліків виокремлюють: наявність тісного взаємозв'язку між показниками; недосконалість розрахунку коефіцієнтів; статичний характер коефіцієнтів, що розраховуються; відсутність відмінностей у граничних значеннях коефіцієнтів відповідно до сфери діяльності; відсутність в нормативних документах щодо оцінки фінансового стану підприємств єдиного підходу до побудови системи показників; відсутність або недостатнє обґрунтування граничних значень більшості із розглянутих показників; запозичення граничних значення показників із зарубіжної практики, що не відображає реальних умов функціонування підприємств; застосування різних методичних підходів при розрахунку показників.

Основним джерелом інформації для фінансового аналізу є фінансова звітність підприємства. У 2013 році згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» введено в дію нові форми фінансової звітності. Відбулися зміни у структурі балансу як основного джерела інформації про фінансовий стан підприємства, зокрема змінено кількість розділів в активі з чотирьох на три, внаслідок віднесення витрати майбутніх періодів у повному обсязі до другого розділу. Доходи майбутніх періодів у повному обсязі включено у другий розділ пасиву «Поточні зобов'язання і забезпечення», виділено четвертий розділ у пасиві балансу «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групами вибуття». Вказані зміни в складі фінансової звітності підприємства обумовлюють необхідність їх врахування в процесі оцінки фінансового стану підприємства.

Зміни в структурі балансу повинні знайти відображення в процесі аналізу ліквідності балансу, що проводиться шляхом порівняння величини платіжних засобів (активів), які згруповані за рівнем ліквідності з сумою зобов'язань (пасивів), які згруповані за терміновістю їх сплати.

Однак проблемним є відсутність в економічній літературі єдиного підходу до складу кожної з груп при групуванні активів за ступенем ліквідності та пасивів за термінами погашення. Зокрема, виявлено розбіжності стосовно віднесення до певних груп активів необоротних активів, утримуваних для продажу та групи вибуття, а також щодо віднесення до певних груп пасивів зобов'язань пов'язаних із необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Такі автори, як Ахновська І.О., Тофан А.Л. [2], Тютюнник Ю.М. [7, с. 278-279] пропонують включати необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття до складу важко ліквідних активів. На наш погляд, такий підхід не

можна вважати однозначним, бо вказані активи у випадку їх виведення із експлуатації з метою продажу згідно П(С)БО відображають на рахунку 286. В зв'язку з цим, вважати їх важко ліквідними в даному випадку є некоректним. Аналогічна ситуація стосується зобов'язань пов'язаних із необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Не поділяють вищевказаного підходу до групування активів за ступенем ліквідності автори Тринька Л.Я, Іванчук О.В, які рекомендують віднести необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття до складу повільно ліквідних активів [6, с.153].

Таким чином, при формуванні груп з метою аналізу ліквідності балансу доцільно вносити зміни до їх складу з врахуванням даних бухгалтерського обліку, точніше з врахуванням економічного змісту господарських операцій. Зокрема у випадку списання необоротних активів їх слід відносити до складу важко ліквідних, а у випадку їх реалізації до складу повільно ліквідних.

Крім цього в економічній літературі відсутній однозначний підхід, щодо віднесення до певних груп активів витрат майбутніх періодів та відповідних груп пасивів доходів майбутніх періодів. В «Балансі (Звіті про фінансовий стан)» (форма 1) витрати майбутніх періодів відображено в складі оборотних активів, що обумовлює їх віднесення до складу повільно ліквідних активів і більш відповідає їх економічному змісту.

Що стосується дебіторської заборгованості, яка за терміном заставлення становить 12 і більше місяців, вона не може вважатися повільно ліквідним активом. Тому при розрахунку показника проміжної ліквідності необхідно виконати аналіз дебіторської заборгованості за термінами виникнення та оцінити реальність її перетворення на грошові кошти.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності в умовах кризових явищ в економіці здебільшого не досягає меж нормативних значень передбачених діючими методиками. В умовах інфляції використання показника абсолютної ліквідності не вважається доцільним, оскільки підприємству не вигідно акумулювати кошти на рахунках. Потребує обґрунтування нормативне значення коефіцієнта загальної ліквідності, з врахуванням сфери діяльності, тривалості операційного циклу, структури та якості активів, що дозволить більш реально оцінити прогностичні платіжні можливості підприємств на відносно віддалену перспективу.

В загальному система показників повинна забезпечити достовірну оцінку поточного та перспективного фінансового стану підприємства та прийняття ефективних управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Котляр, М.Л. Оцінка фінансової стійкості підприємства на базі аналітичних коефіцієнтів [Текст] / Л.М. Котляр // Фінанси України. – 2005. – № 1. – С. 113-117.
2. Ахновська, І.О. Методичний підхід до оцінки фінансового стану суб'єктів малого підприємництва [Текст] / І.О. Ахновська, А.Л.Тофан // Економічний простір : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ : ПДАБА, – 2012. – № 65. – С. 291-300.
3. Михайлюк, О. Як читати і аналізувати фінансову звітність Проект "Корпоративний розвиток в Україні" [Текст] / О. Михайлюк. – К.: Міжнародна

Фінансова Корпорація, 2004. – 106 с. -- Режим доступу:
<http://webcache.googleusercontent.com/search>

4. Носова, Є. Система показників оцінки фінансового стану підприємств [Текст] / Є. Носова // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Серія: Економіка – 2012. – № 138. – С. 53–55.

2. 5. Про затвердження положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації Наказ Міністерства фінансів України від від 26.01.2001 № 49/121. Із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів № 2/23 від 04.01.2013. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0121-01> (дата звернення 1.12.14). — Назва з екрана.

6. Тринька, Л.Я. Фінансовий аналіз [Текст] : навч. посібник /Л.Я. Тринька, О.В. Іванчук (Липчанська). – К. : Алерта, 2014. – 768с.

7. Тютюнник Ю.М. Фінансовий аналіз [Текст] : навчальний посібник / Ю.М. Тютюнник. – Полтава, 2014. – 358 с.



СУЧАСНИЙ СТАН БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТЕРМІНОЛОГІЧНОГО ФОНДУ,
БУХГАЛТЕРСЬКА ТЕРМІНОСИСТЕМА В СУЧАСНИХ НАУКОВИХ
ДОСЛІДЖЕННЯХ

УДК 657

Балаба Юлія

студентка

Буковинський державний фінансово-економічний університет
м.Чернівці

СУТЬ ГРОШОВИХ ПОТОКІВ ТА ПРОБЛЕМИ УПРАВЛІННЯ НИМИ В СИСТЕМІ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

У статті розглядаються грошові потоки підприємства, їх значення та необхідність відображення в системі бухгалтерського обліку для ефективного управління та забезпечення життєдіяльності господарюючих суб'єктів.

Ключові слова: грошові потоки, бухгалтерський облік, готівкові кошти, управління, ліквідність, платоспроможність.

Постійний кругообіг коштів забезпечує ефективне функціонування як підприємств так і національної економіки. Грошові потоки виступають індикатором фінансового стану підприємства. Контроль за надходженнями та витрачаннями грошових коштів зменшить ризики втрати платоспроможності, а також підвищить систему управління грошовими потоками господарюючих суб'єктів.

Актуальність даної теми полягає в тому, що підприємствам необхідно збалансувати грошові надходження та витрачання, раціонально та ефективно використовувати грошові кошти для покриття поточних зобов'язань, збереження стійкості та платоспроможності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні питання управління грошовими потоками знайшли своє відображення у працях таких зарубіжних та вітчизняних авторів як Дж. Ван Хорн, Р. Брейлі, А. М. Поддерьогін, Г. В. Савицька, В.М. Гриньова, Ф. Ф. Бутинець та інші.

Образно грошовий потік можна уявити як систему «фінансового кругообігу» господарського організму підприємства. Для оцінки значення грошових потоків для функціонування підприємства, необхідно усвідомити зміст поняття «грошових потік». Вивчення економічної літератури дає змогу стверджувати, що визначення даного поняття є багатоаспектним.

Е. Нікбахт та А. Гропеллі наводять спрощене визначення грошового потоку як «міри ліквідності компанії», що складається з чистого доходу і безготівкових витрат, таких, як амортизаційні відрахування. Наведене тлумачення грошового

поток, з одного боку, розкриває його сутність, з іншого – основні його складові [6].

Є. Брікхем розглядає грошовий потік як фактичні чисті готівкові кошти, які надходять на фірму(чи витрачаються нею) протягом деякого визначеного періоду [2, с. 425].

Дж. Ван Хорн підкреслює, що поняття грошових коштів та грошових потоків можна трактувати по різному. Грошові кошти і грошові потоки розглядають як готівку або робочий оборотний капітал, тобто у вузькому чи широкому тлумаченні цього поняття [3].

Ясишена В. визначає грошовий потік як сукупність розподілених у часі надходжень і видатків грошових коштів та їхніх еквівалентів, генерованих його господарською діяльністю, рух яких пов'язаний з факторами часу, простору, структури, ризику і ліквідності [8].

Поддєрьогін А. М. визначає грошовий потік як сукупність послідовно розподілених у часі подій, які пов'язані з відокремленим та логічно завершеним фактом зміни власника грошових ресурсів через виконання зобов'язань між економічними агентами (суб'єктами господарювання, державою, домогосподарствами, міжнародними організаціями). Грошові потоки безпосередньо пов'язані з рухом коштів на підприємстві, який відображає надходження грошових ресурсів та їх використання [7, с 57].

За визначенням Л.О. Коваленко та Л.М. Ремньової «грошові потоки» це надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів у результаті виробничо-господарської діяльності підприємств. Так грошові кошти використовуються для фінансування поточних операцій і включають кошти у касі та кошти на банківських рахунках підприємств [4, с. 79].

Відповідно до МСБО № 7 «Звіт про рух грошових коштів» грошовий потік – це надходження і вибуття грошових коштів та їхніх еквівалентів [1].

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» рух грошових коштів - надходження і вибуття грошей та їхніх еквівалентів.

На нашу думку найбільш точне визначення було надано В. Ясишеною, де грошовий потік підприємства являє собою сукупність розподілених у часі надходжень і виплат грошових коштів та їх еквівалентів, що генеруються його господарською діяльністю, рух яких пов'язаний з чинниками часу, ризику та ліквідності. Так як, під грошовими коштами ми розуміємо готівку у касі підприємства та кошти на його банківських рахунках, а під грошовими еквівалентами – короткострокові фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у грошові кошти і мають незначний ризик зміни вартості.

Отже, проаналізувавши поняття грошового потоку, можна зробити висновок, що грошові кошти є найліквіднішим активом підприємства і потребує постійного контролю та управління.

Перехід підприємств до нових економічних умов господарювання зумовив потребу розроблення адаптованих механізмів управління їх фінансово-господарською діяльністю, серед яких особливої уваги заслуговує організація управління грошовими потоками.

В ефективному управлінні грошовими потоками значне місце посідає система бухгалтерського обліку. Для планування та оптимізації, а в подальшому

і контролю за грошовими коштами, необхідно забезпечити повний та достовірний облік грошових потоків і формувати необхідну звітність. Своєчасне та достовірне відображення в обліку руху грошових коштів дає можливість проаналізувати стан грошових коштів суб'єкта господарювання та виявити можливі проблеми. Аналітичний та синтетичний облік грошових коштів служить основою для складання фінансової та управлінської звітності підприємства.

Дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності виступають інформаційним забезпеченням для оцінки ефективності діяльності підприємства та прийняття управлінських рішень.

Результати руху грошових коштів у розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності на підприємстві відображаються фінансовій звітності, а саме у формі №3 «Звіт про рух грошових коштів». Даний звіт відображає зміни в чистих активах підприємства, а також можливість останнього здійснювати платежі за поточними зобов'язаннями (ліквідність) у майбутньому.

На основі даного звіту можна оцінити здатність підприємства генерувати майбутні позитивні грошові потоки, спроможність розраховуватись з поточними зобов'язаннями, а також відобразити взаємозалежність між прибутком та грошовими потоками підприємства.

Інформаційним джерелом також виступає управлінська звітність. Для потреб управлінського персоналу розробляється специфічні форми звітності, в залежності від об'єкта управління. Найпоширенішими плановими фінансовими документами для організації та управління грошовими потоками підприємства є: касовий бюджет – план надходження та витрачання грошових коштів, що розробляються на фінансовий рік із помісячною сегментацією та платіжний календар – короткотерміновий план (прогноз) надходження і витрачання коштів підприємства [5].

Тобто головною метою управління грошовими коштами підприємства є забезпечення достатності коштів для фінансування поточних витрат шляхом синхронізації надходження коштів з власних та позикових джерел здійснення платежів за зобов'язаннями.

Отже, поняття грошового потоку є дуже багатоаспектними та включає в себе грошові кошти, еквіваленти грошових коштів та їх рух у фінансово-господарській діяльності. Грошові кошти забезпечують мобільність та платоспроможність підприємства. Інформаційним забезпеченням для управління грошовими потоками підприємства виступає фінансова та управлінська звітність, а також дані бухгалтерського обліку. Інформація про рух грошових коштів має важливе значення для аналізу, управління, контролю і розробки програм розвитку підприємства. Результатом ефективного управління грошовими коштами є позитивний грошовий потік

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [пер. з англ. ; за ред. С. Ф. Голова]. – К. : ФПБАУ. –1998. – 736 с.
2. Брігхем, Є. Основи фінансового менеджменту [Текст] / Є. Брігхем ; [пер. з англ.]. – К. : Молодь, 1997. –1000 с.

3. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами [Текст] / Дж. К. Ван Хорн ; [пер. с англ. ; гл. ред. Серий Я.В. Соколов]. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 800 с.
4. Коваленко, Л.О. Фінансовий менеджмент [Текст] : [навч. посіб.] / Л.О. Коваленко, Л.М. Ремн'юва. – [2-е вид., перероб. і доп.]. – К. : Знання, 2005. – 485 с. – (Вища освіта XXI століття).
5. Ластовенко, О.В. Вдосконалення системи управління грошовими потоками підприємства [Текст] : дис... канд. екон. наук: 08.06.01 / Донецький держ. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – Донецьк, 2005.
6. Нікбахт, Е. Фінанси / Е. Нікбахт, А. Гроппеллі; [пер. з англ. В. Ф. Овсієнко та В. Я. Мусієнка]. – К. : Основи, 1993. – 383 с
7. Фінансовий менеджмент : [підручник] / Поддєрьогін А.М. [та ін.] ; кер. кол. авт. і наук. ред. проф. А.М. Поддєрьогін. – К. : КНЕУ, 2005. – 535 с.
8. Ясишена, В. Сутність грошових потоків підприємств та їх класифікація [Текст] / В. Ясишена // Вісник ТНЕУ. Економічний аналіз. – 2008. – Вип. 2 (18). – С. 321–324.



УДК 657.92

Белова Ірина

к.е.н, доцент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль

ВИЗНАННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ОБ'ЄКТУ ЕКСПЕРТНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ

Анотація

У статті розглянуто питання визнання та класифікації об'єкту експертизи. Вміння систематизувати об'єкти дослідження за певними ознаками дозволить отримати якісне методичне забезпечення судово-бухгалтерської експертизи.

Ключові слова: експертиза, експерт-бухгалтер, судово-бухгалтерська експертиза, об'єкт експертизи, документи, облікові реєстри, реєстри обліку.

Основною метою залучення експерта-бухгалтера до процесу досудового або слідства є використання його професійних знань і навиків для кваліфікованого трактування або встановлення обставин справи, розуміння яких вимагає знань спеціаліста з бухгалтерського обліку, господарського контролю та економічного аналізу.

Для забезпечення повного та ефективного використання знань в процесі судово-бухгалтерської експертизи, необхідно чітко визначити завдання, обставини та умови їх залучення, а також шляхи їх реалізації, тобто методику застосування знань експерта-бухгалтера в процесі його дослідження.

Більшість авторів об'єктами судово-бухгалтерської експертизи називають

документи – матеріали – кримінальної, цивільної справи або господарського спору, обставини яких з'ясовуються у процесі слідства. Проте серед дослідників існують різні думки.

О.М. Бандурка говорить, що об'єктом судово-бухгалтерської експертизи є «відображені в документах і облікових регістрах господарські операції, які стали предметом розслідування або розгляду в суді» [1, с. 285].

Рудницький В.С. називає об'єктами судово-бухгалтерської експертизи емпіричні факти [4].

Об'єкти судово-бухгалтерської експертизи трактують також як документи, що відображають порушення законодавства, протиправну або злочинну діяльність [3].

Об'єктами судово-бухгалтерської експертизи є: облікові бухгалтерські документи; облікові регістри, в яких відображені господарські операції (книги, журнали-ордери, оборотні відомості, картки обліку тощо); комп'ютерна інформація; документи бухгалтерської звітності (звіти касирів, авансові звіти, товарні звіти матеріально відповідальних осіб та ін.); форми фінансової звітності підприємства; матеріали інвентаризацій (інвентарні описи, звіряльні відомості, протоколи рішень інвентаризаційних комісій, пояснення матеріально відповідальних осіб); акти проведених ревізій; інші офіційні документи (накази про прийняття на роботу і звільнення, трудові договори і контракти, договори про матеріальну відповідальність, листування з банками, різні довідки тощо); протоколи допитів обвинувачуваних та свідків, протоколи очних ставок, огляд і вилучення документів; неофіційні документи, що мають значення для судово-бухгалтерської експертизи; висновки експертів інших галузей знань (товарознавчої, будівельної, технологічної та ін.); інші документи, що регламентують діяльність суб'єкта [2, с. 18].

Судово-бухгалтерська експертиза є частиною слідства не лише в кримінальних справах, але й для вирішення господарських і цивільних спорів, в яких протиправної діяльності може і не бути. Причому експерт виступає в якості незалежного арбітра при вирішенні спірних ситуацій. У результаті дослідження експертом може бути встановлено відхилення здійснених операцій від законодавчих вимог або ж їх відсутність.

Отже, об'єктами судово-бухгалтерської експертизи слід вважати документи – матеріали справи, наданої експерту для дослідження. З метою виконання покладених на експерта-бухгалтера обов'язків зі встановлення фактичних обставин справи, він повинен і має право досліджувати тільки документи, що надані йому слідчим або судом при призначенні експертизи.

Особа, яка порушує клопотання перед судом про витребування від інших осіб письмових доказів, повинна докладно зазначити: який письмовий доказ вимагається, підстави, з яких вона вважає, що письмовий доказ має інша особа, і обставини, які може підтвердити цей доказ [7].

Для побудови найбільш оптимальної та ефективної методики експертного дослідження необхідно з'ясувати, перелік і види об'єктів судово-бухгалтерської експертизи. Від цього залежить правильність відповідей експерта на поставлені перед ним питання, що ґрунтуються на результатах вивчення матеріалів кримінальних і цивільних справ, господарських спорів (ст. 53 ЦПКУ) [7].

Діяльність експерта-бухгалтера характеризується тим, що він повинен дослідити різні за формою, змістом, ступенем розкриття відомостей щодо предмету експертизи та часом отримання документів.

Більшість авторів виділяє дві групи документів – залежно від суб'єкта створення, – які можуть досліджуватися експертом-бухгалтером:

1) бухгалтерські документи (загальні об'єкти) – «...документація, в якій відображається фінансово-господарська діяльність підприємства...» [5, с. 6];

2) інші матеріали справи (спеціальні об'єкти) – «... акти документальних ревізій, висновки експертів, протоколи допитів, пов'язаних із дослідженням бухгалтерських документів...» [6, с. 40].

Основою класифікації об'єктів бухгалтерської експертизи за призначенням суду або правоохоронних органів є поділ груп документів за суб'єктами їх складання. Виділення такої ознаки пов'язане з тим, що дві групи об'єктів містять принципово різні види даних і формати їх викладення.

До об'єктів судово-бухгалтерської експертизи за ознакою «За суб'єктами складання» належать:

1) документи, складені в процесі діяльності підприємства, причетного до процесу слідства;

2) документи, складені судом та (або) правоохоронними органами у процесі слідства та іншими особами (спеціалістами, експертами різних спеціальностей, ревізорами), залученими до процесу слідства.

Провідну роль в дослідженні експерта-бухгалтера відіграють, насамперед, документи, складені в процесі діяльності підприємства. По-перше, на результатах дослідження таких документів експерт-бухгалтер повинен ґрунтувати свій висновок. По-друге, документи цієї групи містять характеристику здійснених суб'єктом господарювання дій, що дозволяє встановити істинні відносини, пов'язані зі справою, що знаходиться в процесі слідства. Саме експерт-бухгалтер, розуміючи показники цих документів, на їх підставі може встановити події, що відбулися. В результаті дослідження експерт-бухгалтер надає особам, які призначили експертизу, можливість повністю зрозуміти та використати як достовірні докази зібрані в процесі слідства матеріали у якості.

До об'єктів експертного дослідження – документів, що містять основні положення створення та діяльності підприємства, – слід відносити: установчі документи, дозвільні документи, реєстраційні документи, розпорядчі документи підприємства, інструктивні матеріали.

Необхідність віднесення вказаних документів до об'єктів судово-бухгалтерської експертизи дослідження, а отже і використання їх експертом-бухгалтером, пов'язана з тим, що в установчих, реєстраційних, розпорядчих документах закріплено характеристику та основні положення діяльності суб'єкта господарювання, відомості, що є основою для ведення бухгалтерського обліку. Дослідження таких документів дозволяє експерту-бухгалтеру встановити право підприємства здійснювати певні види діяльності, відповідність внутрішніх нормативних документів вимогам державних актів, обґрунтованість та цільове використання ресурсів підприємства.

Первинні документи використовуються для визначення фактичних даних –

ознак, що характеризують господарську операцію: часу та місця здійснення операції; речових елементів, що складають господарську операцію – матеріальних ресурсів, грошових коштів тощо; витрат, цін, норм, розцінок, використаних при їх оформленні; вартісні вимірники, осіб відповідальних за здійснення операцій, їх оформлення.

Експертом-бухгалтером первинні документи використовуються не лише для оцінки відображених в них господарських операцій, але й для встановлення достовірності показників облікових реєстрів і звітності.

У реєстрах синтетичного та аналітичного розрізів бухгалтерського обліку на підставі первинних документів за допомогою кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку відображаються господарські операції підприємства. Основним призначенням облікових реєстрів є узагальнення і систематизація даних первинних документів про здійснені господарські операції, їх інтерпретація на мові бухгалтерського обліку, та їх групування за необхідними для користувачів розрізами. Інформація з облікових реєстрів використовується також для оцінки діяльності підприємства.

Для експерта-бухгалтера облікові реєстри мають особливу значимість: за допомогою їх порівняння з даними первинних документів встановлюються невідповідності, що можуть свідчити про здійснення зловживань і скоєння злочинів або ж підтверджувати відсутність останніх. Крім того, саме на підставі облікових реєстрів експерт-бухгалтер має можливість дати відповідь на питання щодо відображення в бухгалтерському обліку певних операцій.

Бухгалтерська звітність – це документи, в яких містяться підсумкові показники, що характеризують фінансовий стан і результати господарської діяльності підприємства; стан розрахунків юридичної особи з бюджетом і цільовими фондами за податками, зборами та обов'язковими платежами; певні розрізи діяльності підприємства у детальному вигляді, що призначена для використання внутрішніми користувачами.

Дослідження експертом-бухгалтером бухгалтерської звітності підприємства є необхідним для встановлення достовірності інформації її показників, а також інших даних необхідних для відповіді експерта: заборгованості на певну дату, суми витрат і оборотів підприємства за звітний період.

Для повного та об'єктивного дослідження у процесі судово-бухгалтерської експертизи від експерта-бухгалтера вимагається не лише досконале знання бухгалтерських (облікових) документів, але й вміння працювати з іншими матеріалами справи – документами, які складаються судом та (або) правоохоронними органами, та іншими учасниками процесу слідства (особами, що клопотали про порушення справи, відповідачами (обвинуваченими), особами, залученими до процесу слідства – спеціалістами, ревізорами, експертами різних спеціальностей).

Отже, від вмілого поєднання в дослідженні інформації бухгалтерських і інших документів справи залежить надання повної та об'єктивної відповіді на поставлені перед експертом питання.

Список використаних джерел

1. Бандурка А.М. Основы судебной бухгалтерии [Текст] : учебник / А.М. Бандурка – Харьков: Изд-во Национального университета внутренних дел, 2001. – 336 с.
2. Волкова І. А. Судово-бухгалтерська експертиза [Текст] : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / І. А. Волкова – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 84 с.
3. Камлик М.І. Судова бухгалтерія [Текст] : підручник / М.І. Камлик – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Атака, 2001. – 376 с.
4. Рудницький В.С. Судово-бухгалтерська експертиза економічних правопорушень (опорний конспект) [Текст] : навчальний посібник / В.С. Рудницький, Р.Ф. Бруханський, П.Я. Хомин – К. : ВД «Професіонал», 2004. – 304 с.
5. Судебно-бухгалтерская экспертиза : Справочник / Н.К. Болдова, А.А. Голубева, В.И. Гуреев и др. – М.: Экономика, 1993. – 139 с.
6. Толкаченко А.А. Правовая (судебная) бухгалтерия [Текст] : курс лекций / Под ред. Н.А. Петухова / А.А.Толкаченко, К.В. Харабет – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – 216 с.
7. Цивільний процесуальний кодекс України // Законодавство України. Пошукова система. – Київ: Інфодиск, 2005.



ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ І АУДИТУ
В ОЦІНЦІ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ

УДК 657.47

Алейникова Юлія

асистент

Ефремчина Яна

асистент

Могилевський державний університет продовольства
г. Могилев, Республіка Білорусь

ЭКОЛОГИЧЕСКИЙ УЧЕТ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Аннотація

В данной статье рассмотрены вопросы экологического учета, как системы, которая может использоваться для выявления информации о состоянии окружающей среды в натуральных и стоимостных показателях.

Ключевые слова: экологический учет, активы, обязательства, экологическая отчетность, экологические затраты.

Екологічний учет являється важливим інструментом реалізації концепції стійкого розвитку, т. е. такого розвитку, которое не уничтожает ресурсы, необходимые для жизни и развития будущих поколений на Земле [2].

Учетной информации о природоохранных затратах являются данные бухгалтерского учета, но именно в них менее всего отражаются результаты природоохранной деятельности и затраты на нее. Прежде всего это касается текущих затрат. В подавляющем большинстве случаев эти затраты полностью «растворяются» в себестоимости продукции. Поэтому учет их ведется в основном внесистемно, при помощи выборок из первичных документов, данных оперативного учета, статистических расчетов и экспертных оценок. Форму статотчетности 1-ОС «Отчет о текущих затратах на охрану окружающей среды», где должны отражаться затраты (раздельно по воде, воздуху, земле и т. д.) по содержанию и эксплуатации очистных сооружений, охране поверхности земли от загрязнения отходами по плану и фактически, предприятие не в состоянии обоснованно заполнить, так как основная часть текущих природоохранных затрат не выделяется в обособленные статьи бухгалтерского учета и отчетности.

Обособление в учете природоохранных затрат необходимо также для решения проблемы упорядочения распределения их между отдельными видами изделий или операций. В настоящее время экологические затраты распределяются вместе с теми затратами, в которых они скрыты. Соответственно, в большинстве случаев база распределения не имеет никакой

економічески обоснованної зв'язи з цими расходами.

Согласование економічних і екологічних аспектів в діяльності окремих підприємств, а також відповідність їх стійкому розвитку регіонів викликає потребу в законодавчо установленій системі екологічного учета по різних рівнях небезпеки підприємств. Необхідно виділити декілька напрямків такого учета. К ним належать:

1. Потребу природних ресурсів і рівень нормативів такого потреблення виходячи з стану оточуючої середовища регіону;
2. Екологічно безпечне виробництво, впровадження малоотходних і ресурсозберігаючих технологій, перехід до випуску екологічно чистої продукції;
3. Види і розміри забруднення оточуючої середовища в межах і понад установлені нормативи;
4. Оцінка шкоди, завданого природній середовищу регіону; розрахунок витрат, направляються підприємством на відшкодування шкоди і виробництво оточуючої середовища; природоохоронні заходи.

Трудність введення екологічного учета на підприємствах складає в відсутності методичних розробок по цій проблемі, в складності визначення ряду показників, які враховують стан і динаміку змін компонентів природної середовища. Однак важке фінансове становище багатьох підприємств РБ не повинно стримувати введення екологічного учета.

Показники учета екологічного фактора виступають в ролі важкого, корисного інструмента, який дозволяє оцінювати ступінь впливу на природну середовище в результаті господарської діяльності людини. Однак розмова не йде про введення принципово нової системи статистичного учета соціально-економічного розвитку. З точки зору стійкого розвитку в цій системі недостатньо враховується екологічний фактор. В напрямку посилення учета екологічного фактора цю систему і треба допрацювати. Всі показники соціально-економічного розвитку країни повинні бути орієнтовані на забезпечення екологічного рівноважжя.

Але в РБ вся суттєва інформація про природоохоронну діяльність підприємств надається тільки в органи державної статистики, яка не підлягає обов'язковому аудиту і опублікуванню і, відповідно, не доходить до широкого кола користувачів фінансових звітів.

Крім того, в статистичному звіті відсутні дані про екологічні зобов'язання підприємств, а повідомляється тільки про фактично виконані капітальні вкладення на заходи по охороні і раціональному використанню природних ресурсів, а також про поточні витрати на природоохоронні заходи.

Підприємства надають мало кількісної інформації на регулярній основі, що не дозволяє користувачам визначити динаміку впливу екологічних проблем на фінансове становище і результати діяльності.

В ході теоретичних досліджень зв'язи природоохоронних заходів з традиційними видами економічної діяльності в підприємстві РБ встановлено, що в існуючій вітчизняній системі учета втрачаються

данные об активах сферы природопользования и охраны окружающей среды. В этой связи обоснована необходимость признания и обособления в учете хозяйствующих субъектов экологических активов.

Экологический актив — это ресурсы, обусловленные совокупностью взаимоотношений с окружающей природной средой и природоохранной деятельностью, а также в процессе производства продукции, выполнения работ или оказания услуг и способные приносить в будущем экономические выгоды, а также снижать экологические и финансовые риски. Будущие экономические выгоды, заключенные в экологических активах, могут быть реализованы различными путями: экономией капитальных вложений и текущих затрат, связанных с негативными экологическими последствиями, увеличением конкурентоспособности производимой экологически чистой продукции, оказанием услуг в экологической среде. Наличие у организации экологических активов будет способствовать предотвращению рисков ликвидации организации, потерь уровня капитализации и цены фирмы, снижения физических объемов продаж, падения цены произведенной продукции. В конечном итоге будущая экономическая выгода экологических активов заключается в потенциальном поступлении денежных средств или их эквивалентов, а также уменьшении их оттока.

За последние десять лет усиление влияния жизнедеятельности человека на состояние окружающей среды на местном и глобальном уровнях наглядно продемонстрировало, что экологические издержки процесса развития уже нельзя просто игнорировать, особенно в городских районах, и что для их оценки и регулирования следует использовать особые инструменты.

Кроме того, расширение доступа к информации привело к тому, что данные о состоянии окружающей среды становятся все более востребованы как политиками, так и рядовыми гражданами, а это обуславливает необходимость в более эффективном регулировании экологической деятельности.

Переход к системе экологического учета на всех уровнях государственного управления позволил бы лицам, отвечающим за принятие решений, отчитываться об экологических результатах проводимой политики на основе достоверных данных и постоянно обновляемой информации о состоянии окружающей среды. Это также позволило бы учитывать фактор окружающей среды при принятии официальных решений на всех уровнях государственного управления и сделало бы более ощутимыми экологические последствия проводимой государственной политики.

Создание подобного рода системы позволило бы руководителям и заинтересованным группам лучше выполнять свои обязанности по достижению целей в области устойчивого развития, регулярному мониторингу состояния окружающей среды и надлежащему использованию экологических данных на уровне принятия решений и укрепить вертикальную интеграцию инструментов и стратегий устойчивого развития.

Необходимо разработать положение (стандарт) по бухгалтерскому учету, касающееся обязательств по возмещению экологического ущерба, в котором было бы определено понятие экологического обязательства, описаны случаи его признания, способы оценки и возможности исчисления. Такого рода

документ мог бы оказать реальную помощь предприятиям в развитии экологического учета и отчетности, а также способствовал бы формированию традиций в этой области.

Экологическая отчетность — это сравнительно новое явление в контексте организации рационального природопользования и информационной деятельности предприятий. Она быстро превращается для организаций в один из главных каналов для изложения своих принципиальных позиций, целей, практики и достижений в области рационального природопользования.

Список использованных источников

1. Гордонов, М.Ю. Совершенствование статистики национального богатства [Текст] / М. Ю. Гордонов // Вопр. статистики. – 2000. – № 10.
2. Иванов, Ю.Н. Некоторые проблемы ретроспективного исчисления ВВП России / Ю.Н. Иванов, А.Р. Алексеев // Вопр. статистики. – 2000. – № 5.
3. Нестеров, Л. И. Методологические проблемы совершенствования статистики национального богатства [Текст] / Л. И. Нестеров, Г. Т. Аширова // Вопр. статистики. – 2001. – № 10.



УДК 65.012.34(045)

Бархаєва Аліна

аспірант

Харківський національний університет міського

господарства ім. О.М. Бекетова

м. Харків

ПІДХОДИ ДО ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЛОГІСТИЧНОЮ ІНФРАСТРУКТУРОЮ, ЯК ФАКТОРУ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація

В роботі розглянуто логістичну інфраструктуру підприємств, об'єкти логістичної інфраструктури, облік логістичної інфраструктури підприємств, показники оцінки ефективності функціонування логістичної інфраструктури підприємств.

Ключові слова: *логістична інфраструктура підприємства, об'єкти логістичної інфраструктури підприємства, облік логістичної інфраструктури, управління логістичною інфраструктурою, інформаційно-аналітичне забезпечення.*

Сучасний стан економічної системи України та досить складні ринкові умови ведення господарської діяльності спонукають підприємства до пошуку нових засобів зниження загальних витрат, підвищення прибутковості діяльності та отримання конкурентних переваг. Одним із таких засобів є управління логістичною інфраструктурою, що спроможне покращити показники економічної діяльності підприємств і створити безперервний ланцюг

управління матеріальними, фінансовими, інформаційними та іншими потоками.

На сьогодні в наукових джерелах не визначено єдиних підходів і методик аналізу ефективності логістичної інфраструктури підприємства. Загальні положення формування, функціонування та розвитку логістичної інфраструктури підприємств висвітлені у працях вітчизняних науковців Григорак М.Ю., Крикавського Є.В., Кутаха О.П., Левковець П.Р., Пономаренко Л.А. та інших. Ці питання також досліджені у працях таких зарубіжних учених, як Дибська В.В., Ламберт Д.М., Миротін Л.Б., Неруш Ю.М., Портер М., Сергеева В.І., Сток Дж. Р., Уотерс Д., Харрисон А. та інших.

Логістична інфраструктура підприємства розглядається, як комплексна категорія, що складається із сукупності організаційно-економічних та технічних елементів, за допомогою яких матеріальні, фінансові, інформаційні та інші потоки здійснюють циклічний рух з найбільшою ефективністю від постачальників матеріалів до виготовлення кінцевого продукту підприємства, який реалізується споживачу.

Досліджуючи логістичну інфраструктуру необхідно визначити її складові, яка складається з:

- сукупності будівель, споруд, транспортних засобів з необхідним обладнанням для складування продукції, пакування та транспортування;
- запасів (товари);
- засобів отримання, передачі та обробки інформації з наданням торговельних, побутових та адміністративних послуг, які забезпечені необхідними ресурсами природними, матеріально-технічними, інформаційними, інституційними і фінансовими.

З метою обліку виділяють такі об'єкти логістичної інфраструктури:

- об'єкти основних засобів (або в тлумаченні ПБО-32 – об'єкти операційної нерухомості) згідно з ПБО-7;
- об'єкти інвестиційної нерухомості згідно з ПБО-32;
- необоротні активи, утримувані для продажу, згідно з ПБО-27;
- запаси (товари) згідно з ПБО-9 [1, с. 166].

Проблемою управління логістичною інфраструктурою в Україні є неефективне використання основних засобів підприємств, що забезпечують логістичні процеси, слідством чого є збільшення витрат під час виконання завдань щодо складування та транспортування матеріальних потоків. До основних причин виникнення цього явища можна віднести: непропорційне співвідношення між робочою силою та основними фондами, простої або неінтенсивне завантаження обладнання, нераціональне використання виробничої площі, зменшення фондівіддачі основних фондів й інше [2, с. 159].

Тож підходи до інформаційно-аналітичного забезпечення управління логістичною інфраструктурою базуються на ключових групах показників (табл. 1).

Оцінка ефективності діяльності логістичної інфраструктури, завдання, яке пов'язане, з необхідністю врахування багатьох чинників, доцільно проводити використовуючи для цього групи показників наведених вище. Показник, можна вважати правильно підібраним з формальної точки зору, якщо формулювання його економічного змісту послідовне і методологічно коректне, він є порівняно

простий в розрахунку, легкий для розуміння і піддається детальному аналізу та корекції, має зв'язки з відповідними базами даних для оперативного розрахунку значення та встановлення причин відхилень. Кожній групі показників та кожному показнику окремо, приписуються вагові значення, що модифікуються при зміні пріоритетів підприємства та його життєвого циклу. На основі вагових значень та значень показників будується інтегральний критерій, який показує ефективність управління логістичною інфраструктурою підприємства з врахуванням вищевказаних груп чинників.

Таблиця 1

Показники інформаційно-аналітичного забезпечення управління логістичною інфраструктурою

Група показника	Назва показника	Позитивна динаміка
показники оцінки ефективності використання основних засобів	рентабельність основних засобів	зростання
	фондовіддача основних засобів	зростання
	фондооснащеність	зростання
показники оцінки стану основних засобів	коефіцієнт зносу основних засобів	зменшення
	коефіцієнт відновлення основних засобів	зростання
	коефіцієнт вибуття основних засобів	менший ніж коефіцієнт відновлення основних засобів
показники оцінки ефективності використання та стану запасів	рентабельність запасів	зростання
	оборотність запасів	зростання
	тривалість операційного циклу, дні	зменшення
показники фінансової стійкості	коефіцієнт автономії	збільшення
	коефіцієнт ефективності використання власних коштів	збільшення
	коефіцієнт використання фінансових ресурсів	збільшення
показники віддачі трудових ресурсів	чистий дохід на 1 працівника	збільшення
	частка витрат на заробітну плату в загальній сумі витрат	зменшення
	продуктивність праці	збільшення

Оцінка ефективності управління логістичною інфраструктурою підприємств повинна виконуватись з дотриманням ряду принципів:

- використання системного, комплексного та нормативного підходу до оцінки ефективності управління логістичною інфраструктурою підприємства;
- багатовимірність системи оцінки логістичної інфраструктури підприємства;
- орієнтація на кількісні методи оцінки, інтегральний показник ефективності логістичної інфраструктури повинен враховувати вагомість елементарних показників, які в нього входять.

Такий підхід до побудови системи інформаційно-аналітичного забезпечення управління логістичною інфраструктурою дозволяє ефективно регулювати діяльність підприємства.

Дослідження визначеної проблеми ведуться нами в напрямку розробки та обґрунтування механізму інформаційно-аналітичного забезпечення управління

логістичною інфраструктурою підприємств.

Список використаних джерел

1. Савіна Н.Б. Інвестування у логістичні системи [Текст] : монографія / Н.Б. Савіна. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2013. – 328 с. – (Серія «Світ маркетингу і логістики». – Вип.5)
2. Казанська О.О. Інформаційне забезпечення розвитку логістичної інфраструктури національної економіки [Текст] / О.О.Казанська, А.С. Геращенко // Економічні науки. Серія – Економіка та менеджмент: Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. – Випуск 7 (26) Частина 4. – 2010. – С.156 – 171.



УДК 657:004

Бондаренко Оксана

к.е.н., доцент

Національний лісотехнічний університет України

м. Львів

ПРОБЛЕМИ ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ ОБЛІКУ

Анотація

Проведений факторний аналіз програмного ресурсу забезпечення оптимальної управлінської структури, що обумовлює необхідність застосування пакетів програм для обліку. Досліджено проблеми оцінки інформаційних систем, що надало можливість запропонувати рекомендації щодо підвищення якості їх впровадження, спрямованих на організацію та вдосконалення обліку.

Ключові слова: облік, інформаційна система обліку (ІСО), інформаційне забезпечення (ІЗ), програмне забезпечення.

Вивчення досвіду роботи сучасних українських підприємств показує, що процес їхнього господарювання часто здійснюється в умовах відсутності єдиної інформаційної системи. Це породжує умови для непрозорості обліку, що позначається на точності розрахунку показників діяльності підприємства. Інформаційна система обліку (ІСО) — це сукупність інформації, апаратно-програмних і технологічних засобів, засобів телекомунікації, баз і банків даних, методів і процедур, персоналу управління, які реалізують функції збору, оброблення, нагромадження та оброблення інформації для підготовки та прийняття ефективних управлінських рішень. У зв'язку з цим пошук проблем впровадження інформаційних систем обліку та шляхів їх вирішення є актуальним для значної частини вітчизняних фірм (компаній, підприємств).

Вивченням теоретичних та методологічних аспектів розвитку та впровадження комп'ютерних інформаційних систем на підприємствах

займалися такі вчені як: М.Т Барановський, МТ Білуха, Ф.Ф Бутинець, С.В. Івахненко, Г. Г Юрейцев, Ю.А Кузьмінський, ЮІ Осадчий, М.Г Чумаченко. Дані вчені зробили значний внесок в розвиток інформаційних систем бухгалтерського обліку. Проте ряд проблем щодо його впровадження є неповністю дослідженими.

У сучасній концепції організації інформаційних систем у різних предметних сферах виокремлюють дві частини: забезпечувальну та функціональну. Кожна з них у свою чергу складається з підсистем.

Комп'ютерні системи бухгалтерського обліку мають задовольнити всі вимоги облікової політики підприємства та відповідати стандартам міжнародного бухгалтерського обліку. Нині існує велика кількість різних програмних засобів автоматизації бухгалтерського обліку, при цьому у більшості вони мають модульну архітектуру, яка дозволяє автономно використовувати окремі функціональні блоки [2].

Створення та використання комп'ютерної системи бухгалтерського обліку сприяє не тільки прискоренню процесу обробки інформації на підприємствах, але й суттєвому покращенню його організації. Такі можливості зумовлені тим, що комп'ютерний спосіб обробки інформації вимагає формального та чіткого опису облікових процедур у вигляді алгоритмів, що призводить до впорядкування порядку виконання обов'язків працівників бухгалтерської служби. Впровадження інформаційної системи дозволяє переходити на нові методи управління, на якісно новий рівень менеджменту і ведення бухгалтерського обліку та є стратегічно важливим для підприємства.

На основі проведеного дослідження розглянемо позитивний результат впровадження інформаційної системи на підприємстві, яким може бути:

- впорядкування бухгалтерського обліку;
- збільшення кількості інформації, що надходить з даних бухгалтерського обліку;
- зниження кількості бухгалтерських помилок; підвищення оперативності обліку.

Таким чином до переваг, які отримує підприємство від впровадження облікових систем можна віднести:

- економію оборотних засобів;
- зниження виробничого браку;
- скорочення витрат на адміністративно-управлінський апарат;
- зростання ефективності виробничих потужностей;
- зниження транспортних витрат;
- зниження страхових запасів на складах;
- зменшення витрат часу на здійснення господарських операцій [1].

На сучасному етапі розвитку економіки користь від інформаційних технологій є очевидною, проте незважаючи на це існує ще досить багато проблем щодо автоматизації діяльності підприємств та їх облікових підрозділів.

Впровадження інформаційної системи передбачає серйозну попередню роботу з реорганізації та відмову від застарілих стереотипів.

Причинами невдалого впровадження інформаційної системи бухгалтерського обліку можуть бути: відсутність чітких цілей проекту, не

формалізованість бізнес-процесів, неготовність підприємства до змін, не приділення належної уваги керівництва проекту [1].

До негативних факторів, що роблять використання інформаційних систем бухгалтерського обліку нераціональним слід віднести:

- використання багаторівневої технології проектування, кожна стадія якої виконується спеціалістами різної спеціальності та кваліфікації;
- тривале проектування систем і планова довготривала експлуатація з мінімальними змінами;
- домінування не комп'ютеризованих функцій інформаційних систем через технічну неможливість або економічну неефективність комп'ютеризації функцій управління, що не забезпечують прямого доступу працівників до інформації;
- надмірно централізована обробка інформації;
- роздільне функціонування систем інформаційного забезпечення в галузях виробничої, маркетингової, організаційної, фінансової, кадрової, бухгалтерської діяльності підприємства [3].

Отже, при вирішенні поетапного переходу до створення інформаційної системи потрібний цілеспрямований вибір програмного забезпечення, який повинен спиратися на системну комплексну оцінку. Проблема полягає в тому, що система має задовольняти кілька вимог: бути достатньо функціональною, завершеною з точки зору обліку (автоматизації обліку), універсальною, тобто враховувати специфіку галузевих особливостей підприємств. Має бути продумана проблема інтенсифікації автоматизації цілісного управлінського обліку фінансово-економічних служб. При впровадженні нових інформаційних систем на підприємстві обов'язково потрібно оцінювати ризик відставання від конкурентів через їх моральне зношування. Після закінчення заходів щодо постачання й установки програмного забезпечення необхідно узгодити ступінь потреби в адаптації типової конфігурації ПЗ та особливості ведення обліку на підприємстві.[5]

Серед пакетів прикладним програм найбільшої популярності у користувачів набула програма «1С: Бухгалтерія». Програма побудована з урахуванням особливостей обліку в Україні на базі Національний Положень (стандартів) бухгалтерського обліку і має всі характеристики для того, щоб забезпечити автоматизацію обліку на підприємствах різних галузей [4].

Таким чином, створення та використання комп'ютерної системи бухгалтерського обліку сприяє не тільки прискоренню процесу обробки інформації на підприємствах, але й суттєвому покращенню його організації. Ефективність роботи бухгалтера на підприємстві суттєво підвищується завдяки засобам інформатизації та автоматизації документообігу. Саме тому на сьогоднішній день дуже важливо при розробці інформаційних систем мінімізувати вплив розглянутих негативних факторів, що дозволить розвивати і вдосконалювати сучасні комп'ютерні системи бухгалтерського обліку. Враховуючи результати дослідження, можна стверджувати, що подальші наукові дослідження, спрямовані на розробку рекомендацій щодо впровадження сучасних інформаційних систем у роботу підприємства, будуть досить актуальними і необхідними як у теоретичному, так і в практичному напрямках.

Список використаних джерел

1. Івахненко С.В. Сучасні інформаційні технології управління підприємством та бухгалтерія: проблеми та виклики [Текст] / С.В.Івахненко // Бухгалтерський облік та аудит. – 2006. – №4. – С. 52 – 58.
2. Івахненко С.В. Упровадження програмного забезпечення обліку і контролю: потенційні переваги і реальні проблеми [Текст] / С.В.Івахненко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – №2. – С. 56 – 62.
3. Інформаційні системи і технології в економіці [Текст] / Під. ред. В.С. Пономаренко. – Київ: Академія, – 2002. – С. 72 – 81.
4. Муравський В. Документування в умовах повної автоматизації обліку [Текст] / В.Муравський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №5. – С. 49 – 51.
5. Харіна К.В. Застосування інформаційних систем у бухгалтерському обліку [Текст] / К.В.Харіна. – Дніпропетровськ : ПДАБА. — 2008. — №16. — С. 90-97.



УДК 336.64

Гайдаєнко Ольга

к.е.н., доцент

Решетник Олена

студентка

Одеський національний економічний університет

м. Одеса

КОМПЛЕКСНЕ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

Проаналізовано можливі варіанти поєднання різних типів політик управління оборотними активами та джерелами їх фінансування з точки зору їх впливу на критерії оцінки діяльності підприємства.

Ключові слова: оборотні активи, джерела фінансування, типи політики управління.

В сучасних кризових умовах для кожного підприємства стає пріоритетним оптимізація умов господарювання, одним з основних напрямів якої є безпосередньо підвищення ефективності управління активами та пасивами підприємства. Досягнення стратегічних цілей підприємства також значно залежить від обгрунтованого вибору оптимального варіанту комплексної політики управління оборотними активами підприємства та джерелами їх.

Окремі аспекти управління поточними активами та джерелами їх фінансування в рамках короткострокової фінансової політики підприємства розглянуті в працях І.А. Бланка, І.Л. Биковнікова, В.В. Ковальова, В.Г. Когдатенко, М.В. Мельник, Е.С. Стоянової, І.Б. Ромашової, Е.Н. Шохіна та інших авторів, але існують деякі розбіжності, суперечливі з приводу критеріїв оцінки і ознак різних

моделей управління оборотними активами та джерелами їх фінансування, а також фінансових наслідків їх застосування [1].

Метою даного дослідження є розробка рекомендацій з приводу оптимізації вибору комплексної політики оперативного управління оборотними активами та джерелами їх фінансування, зокрема на підприємстві ПАТ «Київський мотоциклетний завод».

Дослідження структури та складу активів та пасивів дозволяє дати характеристику основним гілкам майнового комплексу підприємства та джерел їх формування, оцінити їх якісні та кількісні показники. Як відомо, активи підприємства поділяються на основні (важколіквідні): земля, будівлі, споруди, обладнання, нематеріальні активи, інші основні засоби і вкладення) та оборотні. У свою чергу, оборотні активи діляться, залежно від здатності більш-менш легко перетворюватися на гроші, на повільноліквідні (запаси готової продукції, сировини і матеріалів), швидколіквідні (дебіторська заборгованість, кошти у розрахунках) і високоліквідні (грошові кошти і короткострокові фінансові інвестиції). Джерела формування оборотного капіталу також розглядаються в рамках політики управління оборотним капіталом, оскільки компетентний вибір відповідного джерела фінансування дозволить максимізувати ефект фінансового важеля при дотриманні необхідного рівня фінансової стійкості. Залежно від джерел формування оборотні кошти поділяються на 3 групи:

1) власні, тобто отримані від засновників в момент утворення підприємства або сформовані з власної виручки;

2) позикові, тобто отримані на зворотній основі від банку або інших підприємств у формі комерційного кредиту (до цієї ж групи належать всі види простроченої кредиторської заборгованості підприємства - по заробітній платі, перед бюджетом, позабюджетними фондами тощо);

3) залучені (стійкі пасиви) - тимчасово вільні кошти іншого призначення, використовувані для поповнення оборотного капіталу, наприклад, заборгованість бюджету і позабюджетним фондам по платежах, нарахування яких відбувається завчасно, заборгованість замовникам за авансами тощо.

Комплексна політика управління включає в себе управління поточними активами і поточними пасивами підприємства й зводиться до вирішення наступних завдань [2]:

- забезпечення наявності власних оборотних коштів;
- прискорення оборотності оборотних коштів підприємства;
- вибір найбільш прийнятної для підприємства типу політики комплексного оперативного управління поточними активами та пасивами.

Отже, розглянемо методика визначення типів політики управління поточними активами та джерелами їх фінансування на прикладі аналізу річної звітності ПАТ «Київський мотоциклетний завод» (табл. 1).

Дане підприємство всіляко стримує зростання поточних активів, намагаючись мінімізувати їх (питома вага поточних активів у загальній сумі всіх активів низька, а період оборотності оборотних коштів короткий) - це ознака консервативної політики управління поточними активами.

Таблиця 1

Визначення типів політики управління поточними активами та джерелами їх фінансування на ПАТ «Київський мотоциклетний завод» [3]

Найменування показника	01.01.2013	01.01.2014	Зміна за рік
1. Виручка від продажу, тис.грн.	7767	4838	-2929
2. Чистий прибуток, тис.грн.	98	101	3
3. Поточні активи, тис.грн.	9657	11612	1955
4. Основні активи, тис.грн.	21588	26269	4681
5. Загальна сума активів, тис.грн.	31245	37943	6698
6. Власний капітал, тис.грн.	17693	22080	4387
7. Короткостроковий кредит, тис.грн.	4110	1874	-2236
8. Питома вага поточних активів в загальній сумі всіх активів, %	30,9	30,6	-0,3
9. Економічна рентабельність активів, % (2/5)	0,31	0,26	-0,05
10. Період оборотності оборотних коштів, оборотів (1/5)	0,8	0,42	-0,12
11. Власні оборотні кошти, тис.грн.	-3895	-4189	-294
12. Питома вага короткострокових кредитів в загальній сумі всіх пасивів, %	13,15	4,5	-8,65
13. Тип політики управління поточними активами	консервативна	консервативна	X
14. Тип політики управління поточними пасивами	консервативна	консервативна	X

Така політика підприємства справедлива за умови суворої економії майже на всьому. Консервативна політика управління поточними активами забезпечує високу економічну рентабельність активів, проте несе в собі надмірний ризик виникнення технічної неплатоспроможності через найменшу заминку або помилку в розрахунках, що призведе до ресинхронізації термінів надходжень і виплат підприємства.

Спостерігається низька питома вага короткострокового кредиту в загальній сумі всіх пасивів підприємства. Як стабільні, так і нестабільні активи при цьому фінансуються в основному за рахунок постійних пасивів (власних коштів та довгострокових кредитів та запозичень). Це є ознакою консервативної політики управління поточними пасивами. Для вибору оптимального поєднання типів політики управління активами та пасивами, необхідно скористатися матрицею (табл. 2). Консервативній політиці управління поточними активами може відповідати консервативна та помірна політика управління поточними пасивами. В нашому випадку, спостерігається консервативна ПКУ.

Можна порекомендувати змінити політику управління поточними пасивами з консервативної на помірну, що дозволить використовувати помірну політику комплексного управління. Для цього варто знизити частку власних коштів та довгострокових запозичень в загальній сумі фінансових ресурсів. Ця зміна не призведе до значному зниженню фінансової стійкості та

платоспроможності, проте буде досягнуто більш ефективного використання власного капіталу (за рахунок зростання ефекту фінансового важеля).

Таблиця 2

Матриця вибору політики комплексного управління поточними активами та пасивами [4]

Політика управління поточними пасивами	Політика управління поточними активами		
	<i>Консервативна</i>	<i>Помірна</i>	<i>Агресивна</i>
1	2	3	4
<i>Агресивна</i>	не поєднується	помірна ПКУ	агресивна ПКУ
<i>Помірна</i>	помірна ПКУ	помірна ПКУ	помірна ПКУ
<i>Консервативна</i>	консервативна ПКУ	помірна ПКУ	не поєднується

Отже, задля стабільного фінансового стану підприємства необхідно сформувати раціональну політику управління оборотними активами в поєднанні з управлінням поточними пасивами. Адже вибір джерел фінансування оборотних активів визначає співвідношення між рівнем ефективності використання капіталу та рівнем ризику втрати фінансової стійкості та платоспроможності підприємства. Тому оптимальний вибір комплексної політики управління активами та пасивами, а також знання можливих фінансових наслідків застосування політик різних типів дозволить керівникам підприємства більш обґрунтовано приймати управлінські рішення.

Список використаних джерел

1. Вибір політики комплексного управління. . [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.fincareer.ru/financial/?Oborotnyi_kapital:Vybor_politiki_kompleksnogo_upravleniya.
2. Е.С.Стоянова. Комплексне управління поточними активами та пасивами підприємства. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.klerk.ru/boss/articles/314705/>
3. Річна фінансова звітність підприємства ПАТ " Київський мотоциклетний завод " .- [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://smida.gov.ua/>
4. Горемікін Е.І. Складові системи управління оборотними активами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.iupr.ru/domains_data/files/zurnal_osnovnoy_2_7_2013/goremykina%20E.k%20I.pdf



УДК 35.072

Даценко Ганна

к.е.н, доцент

Сергійчук Ольга

студент

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

м. Вінниця

ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОРИСТАННЯМ НАРКОТИЧНИХ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ ТА ПСИХОТРОПНИХ РЕЧОВИН В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

Анотація

У статті розглянуто питання організації та удосконалення державного фінансового контролю за використанням наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, наркотичні лікарські засоби, психотропні речовини, заклади охорони здоров'я.

При здійсненні перевірок в закладах охорони здоров'я особливе місце посідає державний фінансовий контроль за використанням наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів. Дане питання є важливим в зв'язку із недосконалістю законодавства, необхідністю здійснення особливого обліку вищевказаних лікарських засобів, а також закупівлею закладами охорони здоров'я даних препаратів за державні кошти.

Метою цієї статті є дослідження проблем, які можуть виникнути при здійсненні контролю ведення закладами охорони здоров'я господарської діяльності, пов'язаної із обігом наркотичних засобів та психотропних речовин, а також шляхи їх подолання.

Завданнями контролю та ревізії обігу в закладах охорони здоров'я наркотичних засобів та психотропних речовин є:

- перевірка наявності у суб'єкта господарювання документів, які дозволяють здійснювати господарську діяльність, пов'язану із обігом наркотичних засобів та психотропних речовин;
- перевірка відповідності кількості фактично наявних наркотичних засобів та психотропних речовин даним журналів обліку та інших облікових документів;
- перевірка правильності проведення та повноти, і відображення в бухгалтерському обліку фінансово-господарських операцій щодо обігу наркотичних засобів та психотропних речовин;
- вибіркова перевірка достовірності використання наркотичних засобів та психотропних речовин для конкретних хворих.

При проведенні перевірки використання наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів в закладах охорони здоров'я та суб'єктах господарювання, перш за все, потрібно звернути увагу на виконання вимог таких нормативно-правових документів, як Закон України "Про обіг в Україні наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів і прекурсорів", наказів Міністерства охорони здоров'я України "Про затвердження Правил виписування

рецептів та вимог-замовлень на лікарські засоби і виробу медичного призначення", Порядку відпуску лікарських засобів і виробів медичного призначення з аптек та їх структурних підрозділів [3].

Попри велику кількість законодавчих документів, які регулюють питання обігу наркотичних засобів та психотропних речовин у медичних закладах існує проблема їх актуальності, оскільки багато з них були прийняті 10–15 років тому.

Варто зазначити, що Міністерство охорони здоров'я України наказом від 09.09.2014р. №635 затвердило Методичні рекомендації ведення обліку лікарських засобів та медичних виробів у закладах охорони здоров'я, які замінили нормативний акт, прийнятий ще за часів радянської влади. Дані рекомендації значно покращили процес контролю ведення обліку наркотичних засобів на психотропних речовин, оскільки попередній документ, який регулював дане питання, був прийнятий у 1987 році і давно не відповідав сучасним вимогам до організації як бухгалтерського, так і предметно - кількісного обліку медикаментів.

Ще однією проблемою, пов'язаною із законодавчим забезпеченням, є виключення у сфері здійснення контролю за діяльністю, пов'язаною з обігом наркотичних засобів та психотропних речовин. Дане питання мало бути врегульоване Кабінетом Міністрів України, але до цього часу таких поправок не підготовлено.

Митні органи України, посилаючись на невизначеність цього питання, затримують вантажі зі знеболювальними та серцево-судинними лікарськими засобами, які містять незначну кількість наркотичних засобів і психотропних речовин, вимагаючи надання сертифікатів, виданих Комітетом з контролю за наркотиками МОЗ України .

Це призводить як до погіршення забезпечення ліками, що містять наркотичні засоби та психотропні речовини, закладів охорони здоров'я, так і до випадків незаконного блокування імпорту та експорту лікарських засобів.

Як ми бачимо, на сьогоднішній день є гостра потреба вдосконалення законодавства з даного питання.

Система контролю за обігом наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів є досить складною, що, у деякій мірі, теж являється недоліком. Одним із проявів даної недосконалості є контроль знищення використаних ампул з наркотичних речовин: відповідно до закону, порожні ампули мають здаватись матеріально відповідальній особі, і бути знищені у присутності відповідно призначеної комісії.

Надмірна система контролю за використаними ампулами призводить до ускладнення їх списання, оскільки при пошкодженні пустої ампули (що є поширеним, при відсутності належного державного забезпечення їх транспортування) має збиратися комісія, за рішенням якої ампула списується актом. На нашу думку, враховуючи детальний облік призначення та використання наркотичних препаратів, даний контроль є зайвим. Також варто зазначити, що дана практика не відповідає жодній європейській, у якій відповідальність за видані наркотичні препарати несе безпосередньо хворий, або його родичі [1].

Загалом, в закладах охорони здоров'я до найбільш типових порушень щодо

обігу наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів можна віднести:

- діяльність, пов'язана з обігом наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів проводиться без відповідної ліцензії;
- приміщення для зберігання наркотичних засобів не відповідають вимогам типових умов з техніки оснащення та укріплення приміщень;
- неправильно оформлюються документи на призначення наркотичних засобів та психотропних речовин та виконання цих призначень;
- порушуються правила обліку наркотичних засобів та психотропних речовин;
- не проводяться щоквартальні інвентаризації та не складається баланс товарно-матеріальних цінностей;
- перевищуються нормативи зберігання наркотичних та психотропних лікарських засобів.

Одним із шляхів покращення ситуації щодо обігу наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів та зменшення порушень у даній сфері є введення ліцензування даної діяльності.

Згідно із законодавством, МОЗ забезпечує контроль за обігом та безпекою лікарських засобів, а також ліцензування господарської діяльності з виробництва наркотичних засобів та психотропних речовин, оптової та роздрібною торгівлі препаратами.

В Україні існує 3-рівнева система контролю за якістю та збереженням наркотичних засобів та психотропних речовин для закладів охорони здоров'я: державний контроль при їх ввезенні на територію України; контроль уповноваженими особами суб'єктів господарювання; контроль інспекторами територіальних органів МОЗ під час здійснення планових та позапланових перевірок суб'єктів господарювання.

Отже, контроль за використанням наркотичних лікарських засобів та психотропних речовин в закладах охорони здоров'я є важливою сферою державного регулювання і потребує відповідного організаційного та законодавчого вдосконалення.

Список використаних джерел

1. Демченко, Т. А. Факторний аналіз ефективного формування і використання оборотних активів фармацевтичних промислових підприємств [Текст] / Т.А.Демченко // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 5. – С. 105–112.
2. Шевчук, О.М. Види державного контролю у сфері обігу наркотичних засобів та психотропних речовин і прекурсорів [Текст] / О.М.Шевчук // Теорія і практика правознавства. – 2014. – № 1 (5).
3. Державний комітет України з питань контролю за наркотиками : сайт : укр. версія. — Режим доступу : ukgex.com.ua.



УДК 519.8:330.2

Довгань Юрій

асистент

Вінницький національний аграрний університет

м. Вінниця

ЕКСПЕРТНО-МОДЕЛЮЮЧА СИСТЕМА ОЦІНКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ПРИВАБЛИВОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ОЛІЙНО-ЖИРОВОГО ПІДКОМПЛЕКСУ АПК

Анотація

У статті розглянуті питання формування експертно-моделюючої системи оцінки та прогнозування інвестиційної привабливості підприємств аграрно-промислового комплексу.

Ключові слова: експертно-моделююча система, інвестиційна привабливість, нечітка логіка, нейро-нечіткі мережі.

Одним із ключових факторів, що суттєво впливає на розвиток підприємства, є його інвестиційна привабливість, оскільки це важлива передумова формування сприятливих умов як для залучення необхідних інвестиційних ресурсів, так і подальшого їх ефективного використання. Підвищення інвестиційної привабливості підприємств аграрно-промислового комплексу України є важливим для збільшення обсягів залучення до них внутрішніх та зовнішніх інвестицій, що вкрай актуально у сучасних економічних реаліях. Пошук шляхів такого підвищення передбачає проведення оцінки існуючої інвестиційної привабливості галузей і підприємств та вивчення факторів, що на неї впливають.

Власники і розпорядники інвестиційних ресурсів (потенційні інвестори) приймають рішення щодо можливості інвестування, ґрунтуючись на результатах аналізу фактичного стану та прогнозування інвестиційного клімату держави, інвестиційної привабливості певної галузі, регіону чи конкретного підприємства. В умовах високої невизначеності використання традиційних методів аналізу даних ускладнене, що вимагає розробки нових підходів та механізмів їх практичного застосування.

Для оцінки інвестиційної привабливості країн, галузей та окремих підприємств застосовуються різноманітні підходи та методики. Дослідженню питань оцінки інвестиційної привабливості підприємств присвятили свої праці вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема З. Боді, С. Брю, А. Гойко, А. Кейн, М. Кисіль, М. Коденська, К. Макконелл, А. Маркус, А. Пересада, В. Федоренко та багато інших. Вченими запропоновані різні підходи і розроблені різноманітні методики аналізу показників фінансово-господарської діяльності потенційних об'єктів інвестування для визначення їх інвестиційної привабливості.

Залишається актуальною, на наш погляд, проблема формування інформаційних аналітичних систем, які дозволяли б аналізувати набір показників фінансово-господарської діяльності певного підприємства у певній галузі національного господарства та оцінювати його з точки зору інвестиційної привабливості підприємства як потенційного об'єкту інвестування.

Метою даного дослідження є аналіз основних принципів та підходів до

формування інформаційних систем збирання, обробки та аналізу даних для оцінки і прогнозування інвестиційної привабливості підприємств АПК.

Побудова інформаційно-аналітичних систем базується на формуванні науково-обґрунтованої математичної моделі, що в умовах невизначеності та складності отримання адекватних експериментальних даних є досить складною. Кількість факторів, які впливають на інвестиційну привабливість, досягає кількох десятків, вони часто впливають один на одного, їх важко точно оцінити, що ускладнює використання традиційних економіко-математичних методів вирішення даного завдання [1].

Важливим завданням аналізу інвестиційної привабливості територій є адекватний вибір оціночних параметрів, на основі яких буде проводитися дослідження. Беручи до уваги нормативні документи, дослідження вітчизняних та зарубіжних науковців і практиків у цій сфері, досвід експертів, а також проведену систематизацію комплексу показників інвестиційної привабливості територій, слід виділити найбільш суттєві: наявність дешевих факторів виробництва, якість та вартість робочої сили, ринок збуту, транспортні комунікації та засоби зв'язку [2].

Крім зазначених, при оцінці інвестиційної привабливості конкретного підприємства розглядаються показники, які характеризують його рентабельність та надійність, показники стану матеріальних і нематеріальних активів, їх ринкова вартість, доля підприємства на ринку, комплекс показників, які характеризують внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства тощо.

В результаті аналізу визначеного набору показників отримується індекс або інтегральний показник інвестиційної привабливості підприємства.

Виходячи із результатів проведених нами досліджень, пропонуємо застосувати сучасні інформаційні технології збирання, обробки та аналізу даних та побудувати експертно-моделюючу систему оцінки і прогнозування інвестиційної привабливості підприємств АПК.

Під терміном «експертно-моделююча система» розуміємо комплекс аналітичних засобів, що умовно поділяються на дві взаємозалежні складові: експертну і моделюючу [3].

Для побудови експертно-моделюючої системи прогнозування інвестиційної привабливості підприємств АПК використовуємо засоби теорії нечітких множин і лінгвістичних змінних [4]. При цьому експертна складова базується на механізмі нечіткого логічного висновку і бази знань, побудованої з використанням експертно-лінгвістичних правил «ЯКЩО-ТО» [5]. Моделююча складова, в свою чергу, передбачає можливість проведення комп'ютерного моделювання з метою спостереження за зміною показника інвестиційної привабливості при варіюванні факторів впливу.

Практичне розв'язання задачі оцінки та прогнозування інвестиційної привабливості підприємства АПК з використанням теорії нечітких множин і нечіткої логіки передбачає дотримання трьох основних науково-методичних принципів:

1. Принцип лінгвістичності прогнозу (інвестиційна привабливість) і факторів, що впливають на його значення. Згідно з цим принципом, інвестиційну привабливість (вихідна змінна) і фактори впливу (вхідні змінні)

розглядаємо як лінгвістичні змінні з якісними термами (терм – від англ. term – називати).

2. Принцип лінгвістичності знань. Згідно з цим принципом, причинно-наслідкові зв'язки між факторами впливу (причинами) і показником інвестиційної привабливості (наслідком) описуємо природною мовою, а потім формалізуємо у вигляді сукупності нечітких логічних висловлювань типу «ЯКЩО – ТО, ІНАКШЕ».

3. Принцип ієрархічності бази знань. Використання цього принципу дозволяє подолати труднощі, пов'язані з розмірністю. При великій кількості факторів впливу побудова системи висловлювань про причинно-наслідкові зв'язки «фактори впливу – інвестиційна привабливість» утруднюється.

Сформована база знань (набір показників для аналізу) була проаналізована з використанням згаданих вище принципів, що дозволило нам створити реально діючу експертно-моделюючу систему оцінки інвестиційної привабливості підприємств олійно-жирового підкомплексу АПК України та здійснити її оптимізацію за допомогою нейро-нечітких мереж.

Підвищення інвестиційної привабливості підприємств аграрно-промислового комплексу України є невід'ємною передумовою збільшення обсягів залучення до них внутрішніх та зовнішніх інвестицій, що вкрай актуально у сучасних економічних реаліях. Пошук шляхів такого підвищення передбачає проведення оцінки існуючої інвестиційної привабливості галузей і підприємств та вивчення факторів, що на неї впливають. Підходи та принципи теорії нечітких множин та нечіткої логіки дозволи нам сформулювати реально діючу експертно-моделюючу систему оцінки інвестиційної привабливості підприємств олійно-жирового підкомплексу АПК України.

Подальші розробки тематики формування інформаційно-аналітичних систем оцінки і прогнозування інвестиційної привабливості можуть бути засновані на статистичному дослідженні результатів фінансово-господарської діяльності підприємств і тенденцій розвитку аграрно-промислового комплексу України.

Список використаних джерел

1. Состояние и перспективы нейросетевого моделирования СППР в сложных социотехнических системах [Текст] / А.А. Морозов, В.П. Клименко, А.Л. Ляхов, С.П. Алёшин // Математичні машини і системи. – 2010. – № 1. – С. 127-149.

2. Альошин, С.П. Нейромережева модель факторного аналізу інвестиційної привабливості територій України [Текст] / С.П. Альошин, О.А. Оніщенко. Ученые записки Таврического национального университета им. В.И. Вернадского. Серия «Экономика и управление». – 2010. – Т. 23 (62). – № 3. – С. 3-11.

3. Ротштейн, О.П. Soft Computing в моделюванні біотехнологій: багатофакторний аналіз і діагностика [Текст] : Монографія / О.П. Ротштейн, Є.П. Ларюшкін, Ю.І. Мітюшкін. – Вінниця: УНІВЕРСУМ-Вінниця, 2008. – 142 с.

4. Заде, Л.А. Понятие лингвистической переменной и ее применение к принятию приближенных решений [Текст] / Л.А. Заде. – М. : Мир, 1976. –167 с.

5. Ротштейн, А.П. Интеллектуальные технологии идентификации : нечеткие множества, нейронные сети, генетические алгоритмы [Текст] / А.П. Ротштейн. –

Вінниця: УНІВЕРСУМ-Вінниця, 1999. – 320 с.



УДК 338.43:338.242

Єрмакова Антоніна

аспірант

Луганський національний аграрний університет

м. Луганськ

ЗАСТОСУВАННЯ ДІАГРАМИ ІСІКАВИ ДЛЯ АНАЛІЗУ ЕКОНОМІЧНОЇ СТІЙКОСТІ ПІДПРИЄМСТВ БОРОШНОМЕЛЬНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Анотація

В статті досліджено та проаналізовано основні симптоми та причини втрат економічної стійкості підприємств борошномельної промисловості. Визначені «вузькі місця» функціональних зон економічної стійкості. Побудовано блок-схему причин і результатів «вузьких місць» економічної стійкості підприємств за допомогою діаграми Ісікави.

Ключові слова: економічна стійкість, причини та симптоми втрат економічної стійкості, вузьке місце, карта втрат.

Динамічний розвиток ринкової економіки та підвищення рівня конкурентоспроможності вітчизняних товаровиробників обумовлює постійний пошук шляхів стабілізації економічної стійкості підприємства та розробку комплексу заходів щодо ефективного управління бізнес-процесами.

Економічна стійкість борошномельних підприємств є комплексним, інтегрованим поняттям, яке охоплює цілу низку господарських, виробничо-технологічних, фінансових та техніко-економічних аспектів його діяльності. Для того, щоб оцінити ситуацію яка склалась на даний час, і побачити недоліки існуючої стратегії та розробити план постановки стратегічного менеджменту необхідно виявити проблемні зони або «вузькі місця» функціональних зон господарювання, а також причини і симптоми, які призвели до цього і перешкоджають подальшому забезпеченню економічного зростання.

Під «вузьким місцем» (з англ. - bottleneck) економічної стійкості доцільно розуміти одну або декілька функціональних зон, які характеризуються найменшим рівнем стійкості, або обмежені відповідними компонентами або ресурсами. Головним завданням концепції «вузьких місць» є їх ліквідація або недопущення, тобто прагнення до виявлення та мінімізації чинників, що спонукають їх появі [1]. Проведення дослідження «вузьких місць» економічної стійкості борошномельних підприємств зумовлює аналіз її основних елементів або функціональних зон за допомогою метода карти втрат «Мішкольц» [2].

Карта втрат «Мішкольц» направлена на виявлення і аналіз помилок, та містить перелік причин певних проблем, які, в свою чергу, змушують керівництво підприємства здійснювати пошук ще кращих і більш ефективних рішень. Для побудови карти втрат вся діяльність підприємства розподіляється

на функціональні зони (види стійкості), при цьому у кожній з цих зон визначається рівна кількість симптомів і причин втрат – «вузьких місць» економічної стійкості підприємства. Для оцінювання карти втрат залучаються 15 експертів (представники вищого рівня управління підприємством), які по 10-ти бальній шкалі визначають рівень проблеми. При цьому 0 балів –свідчить про відсутність проблеми, а у 10 балів оцінюється найбільш важливий симптом та причина втрат.

За результатами побудови карти втрат «Мішкольц» формується узагальнена оцінка окремих зон функціонування борошномельних підприємств (табл. 1).

Таблиця 1

Зведена оцінка симптомів та втрат економічної стійкості окремих зон господарювання борошномельних підприємств Луганської області

Функціональна зона	ПАТ «Луганськ-млин»		ПАТ «Луганськ-Нива»		ТОВ КХП «Айдар-борошно»		ТОВ «Укр-Вереск»	
	Σ балів	місто	Σ балів	місто	Σ балів	місто	Σ балів	місто
1.Виробнича стійкість	947	III	1174	II	587	IV	1234	I
1.1. Технічне оснащення процесу виробництва	647		701		257		619	
1.2.Організаційна підготовка виробничого процесу	300		473		330		615	
2. Фінансова стійкість	755	IV	1116	I	1068	II	832	III
2.1. Фінансове забезпечення господарської діяльності	376		572		583		408	
2.2. Фінансове положення підприємства	379		544		485		424	
3. Соціально-трудова стійкість	921	IV	1237	I	1205	II	1071	III
3.1. Організація праці і використання робочого часу	435		697		617		571	
3.2. Розвиток кадрового потенціалу, навчання і творча активність працівників	486		540		588		500	
4. Постачальницько-збутова стійкість	337	IV	447	III	576	I	540	II
5. Інноваційна стійкість	299	IV	524	III	653	II	778	I
6. Інформаційна стійкість	400	IV	484	III	649	I	608	II
7. Екологічна стійкість	137	III	85	IV	296	I	265	II
8. Управлінська стійкість	960	IV	1146	III	1235	II	1472	I
8.1. Функціонування системи менеджменту організації	515		618		418		528	
8.2.Оцінювання ефективності управління діяльністю підприємства	445		528		817		944	
Всього	4756	IV	6213	III	6269	II	6800	I

Наявність конкретних "вузьких місць" економічної стійкості борошномельних підприємств змушує спрямувати зусилля керівництва, на покращення справ у певній функціональній зоні. На підставі отриманих результатів можна визначити причини появ «вузьких місць» економічної стійкості борошномельних підприємств Луганської області. Графічно виявлені причини і результати «вузьких місць» економічної стійкості борошномельних підприємств доцільно зобразити за допомогою діаграми К.Ісікави (діаграма «аналізу кореневих причин»), яка є інструментом вимірювання, оцінювання, контролю та покращення якості виробничих процесів.

Алгоритм побудови діаграми К. Ісікави:

1. Визначення, за допомогою карти втрат «Мішкольц», проблемної зони функціонування, або «вузького місця» економічної стійкості підприємства.

2. Проблема зона, або «вузьке місце» економічної стійкості підприємства відмічається всередині правого краю чистого листа і оформлюється у прямокутник. Зліва направо к даній проблемній зоні проводиться лінія «хребет».

3. Визначаються основні категорії причин, які призвели до появи «вузького місця» економічної стійкості борошномельного підприємства, їх також оформлюють у прямокутник і поєднують з «хребтом» стрілками у вигляді «великих костей хребта».

Даний підхід до визначення причин появи «вузьких місць» дозволяє здійснювати пошук найбільш можливого числа причин, а також їх систематизація. У тому випадку, якщо по виявленій причині неможливо вжити будь-яких заходів, то слід вважати, що проблема не розв'язна. Узагальнена діаграма К.Ісікави причин появи «вузьких місць» економічної стійкості борошномельних підприємств Луганської області наведена на рис. 1.

Таким чином, узагальнююча діаграма аналізу кореневих причин втрат стійкості К.Ісікави дозволяє зробити висновки, що борошномельні підприємства Луганської області мають застарілу виробничу систему, її часткова модернізація не вирішує основних проблем експлуатації, в наслідок чого підприємства не до отримують значну частку прибутку, який є життєве важливим в умовах жорсткого державного регулювання. Нераціональний підхід до формування кадрового складу, відсутність матеріального та морального стимулювання сприяють не ефективному використанню наявних резервів на підприємстві. Сформована управлінська команда підприємств не використовує сучасні підходи до управління із-за відсутності достатнього рівня професіоналізму.

Список використаних джерел

1. Долятовский, В.А. Исследование систем управления [Текст] : учебно-практическое пособие / В.А.Долятовский, В.Н. Долятовская. – Москва : ИКЦ «МарТ», Ростов н/Д : Издательский центр «МарТ», 2003. – 256с.

2. Шушански, Я. Методология рационализации : Сокр.пер. с венг. [Текст] / Авт. предисл. и науч. ред. М.А.Ревазов ; Рец. и пер. Э.Э. Батизи. – М. : Экономика, 1987. – 248 с.



UDC 657

Kavaldzhieva Kalina
Doctor
University of national and world economy
Sofia, Bulgaria

ANALYSIS OF EFFECTIVE MANAGEMENT SOLUTIONS THROUGH SOCIAL - ECONOMIC ANALYSIS AND THEIR INFLUENCE ON THE COST OF HEALTH SERVICES

Abstract

The social - economic analysis has resulted in detailed financial projections (operating income and expenses applicable tariffs for water services) and the conclusions related to the implementation of the following indicators: 1) performance of financial profitability of the project - financial net present value of capital (FNPV/C), the financial internal rate of return (FRR/C), financial net present value of the investment (FNPV/K), financial internal rate of return on investment (FRR/K); 2) Affordability of tariffs for water and sewerage services; 3) Indicators of financial sustainability of the project (analysis of cumulative cash flow); 4) Identification of the sources of funding (grants , municipal budget, loan or other credit institution).

Keywords: capital, investment, Internal rate of return; Net present value; affordability, sustainable, profitability, performance, social efficiency, terminal value, risk.

In an analysis of public goods associated with decisions not only for current financing, but also for their more effective and quality implementation in subsequent years. Strongest priority financing of investment projects which contribute to the growth of public welfare over time. It is necessary to consider alternatives to the costs and benefits to choose which is the best option. Analysis "cost - benefit" is defined as a practical method for assessing the results of a project in the long term. In a narrow basis, the direct benefits and costs of the project, and a wide - its impact on large groups of people. It is necessary to achieve efficiency by displaying the economic rate of return and net present economic value.

Social affordability and sustainability issues.

Implementation of the project is an investment made for the purposes of hospital. The investment consists of the purchase of equipment on the territory of the hospital in accordance with European standards for hospitals. The aim is to obtain high quality medical services for diagnosis and treatment will be used modern technologies and their treatment will be refurbished, modern rooms. Target groups of the project are: the growing number of cancer patients, and the region we serve; All patients in the country who can not get modern radiotherapy of residence; sick socially disadvantaged; patients middle age.

Stakeholders in this project: Municipality of Plovdiv - direct beneficiaries of these and this Program for Komplex Oncology center Ltd.

Financial Sustainability.

On the basis of analysis - Financial and economic demonstrate financial sustainability, which means that there is no risk to the project is out of money; timing of receipts and payments is essential for the project. Financial - economic analysis in the investment is observed resistance, since the cumulative effect of the net cash flow is positive for each of the years of operation.

Table 1

INDICATORS	1 year	2 year	3 year	4 year	5 and year
Total incomes	21,762,000.00	22,414,860.00	23,087,305.80	23,779,924.97	24,493,322.72
Net incomes from services	29,000.00	29,870.00	30,766.10	31,689.08	32,639.76
Incomes Regional health kasa (P3OK)	4,592,000.00	4,729,760.00	4,871,652.80	5,017,802.38	5,168,336.46
Net incomes from other sales	341,000.00	351,230.00	361,766.90	372,619.91	383,798.50
Government incomes	6,700,000.00	6,901,000.00	7,108,030.00	7,321,270.90	7,540,909.03
Other incomes	9,957,000.00	10,255,710.00	10,563,381.30	10,880,282.74	11,206,691.22
Finance incomes	143,000.00	147,290.00	151,708.70	156,259.96	160,947.76
Benefit total			2,729,240.53	2,811,117.75	2,895,451.28
Less hospital stay more days in the workplace patients			1,011,016.53	1,041,347.03	1,072,587.44
Saved Intelligent treatment abroad			1,360,000.00	1,400,800.00	1,442,824.00
Future savings from cancer (diagnosed early iizlekuvani)			295,800.00	304,674.00	313,814.22
Increasing life expectancy and reducing deaths			62,424.00	64,296.72	66,225.62
Cost total	-21,750,000.00	-22,402,500.00	-23,074,575.00	-23,766,812.25	-24,479,816.62
Cost of materials	-15,416,000.00	-15,878,480.00	-16,354,834.40	-16,845,479.43	-17,350,843.81
Hired services	-1,320,000.00	-1,359,600.00	-1,400,388.00	-1,442,399.64	-1,485,671.63
Costs for repair	-440,000.00	-453,200.00	-466,796.00	-480,799.88	-495,223.88
Wages and salaries	-3,691,000.00	-3,801,730.00	-3,915,781.90	-4,033,255.36	-4,154,253.02
Social security costs	-640,000.00	-659,200.00	-678,976.00	-699,345.28	-720,325.64
other expenses	-214,000.00	-220,420.00	-227,032.60	-233,843.58	-240,858.89
financial expenses	-29,000.00	-29,870.00	-30,766.10	-31,689.08	-32,639.76
Net cashflow (revenues - costs)	12,000.00	12,360.00	12,730.80	13,112.72	13,506.11
Net cash flow (benefits+ Income) - (cost)	12,000.00	12,360.00	2,741,971.33	2,824,230.47	2,908,957.39
Incomes - Costs	12,000.00	12,360.00	12,730.80	13,112.72	13,506.11
cumulative	12,000.00	24,360.00	37,090.80	50,203.52	63,709.63

The long term effects of the results will be supported by strict adherence to the medical standard and European standards in the implementation of planned activities. The project is to meet the needs of access to quality health care, proper diagnosis and adequate treatment to over 25,000 patients a year with a prevalence of health Facilities prevention, diagnosis and treatment of cancer. Providing comfortable hospital environment and modern medical equipment will increase the quality and capacity of health services to patients COC EOOD- Plovdiv, incl.. Disadvantaged Roma - around 15-17% of the population of the area; people with disabilities and the elderly.

After completing the project, mainly the financing of the hospital will be provided by targeted subsidies from the state budget, contracts for medical assistance, revenues from NHIF number of patients served and number of clinical trails. With the envisaged

CPP, introduction of new medical equipment will create conditions for providing high quality medical services and assistance to a larger number of patients and including patients with disabilities and provision of health services for new hospital clinical trails. The result will be increased revenue of the hospital, which will ensure its financial sustainability and competitiveness. The experience gained by the team of the hospital regarding the implementation of projects and the management of finances will contribute to institutional sustainability of the results. The lasting effect of the results will be backed by strict adherence to the medical standard and European standards in the implementation of the measures envisaged.

After completing the project, mainly the financing of hospitals will be provided by the contract to provide medical advice, receipts from the National Health Insurance Fund for the number of patients and number of clinical trails and state subsidies. The results of the project will remain municipal property as the project activities will be carried out in a hospital - municipal property;

After completion of the project, the sustainability of the results will be set by the warranty terms, recorded in contracts for implementation under the Law on Spatial Planning (not less than 5 years). Within the warranty periods, all identified deficiencies in the construction and repair activities and supplied equipment and devices will be removed at the expense of the contractor. Maintenance after expiry of the guarantee will be charged to the Onco center LTD.

Direct benefits of the project.

Developed by analyzing the direct benefits of the project are: Improvement and modernization of technical and architectural condition of the buildings; Service of a greater number of patients completed; Reducing hospital stays; Diagnostics, treatment, handling and procedures in accordance with the "Standards for Good Clinical Practice"; Increasing economic efficiency through savings of heating and electricity, reducing the need for medication to treat; Increasing comfort and satisfaction of patients and staff.

Indirect benefits of the project

Indirect benefits of the project to improve the quality of medical care in the field of medicine in Bulgaria; Improving the image of the hospital; Reduce the time of absence from work; Increase the demand for services.

Economic effects of the project.

The effect of the project can be considered as:

1. Health - Performing surgical diagnosis, treatment, treatments and procedures in accordance with the "Standards for good clinical practice in the treatment of surgical diseases".

2. Organizing - implementing the goals and objectives set out in the Programme for Strategic Development of COC - Plovdiv, improve microclimate for workers and the requirements of supervisory authorities.

3. Social - benefit to society, which consists in improving the health of the nation, one of the priorities of the national health policy.

4. Political - achieving the objectives of the National Health Strategy.

Savings in health costs.

Following the provision of good material and technical base will improve medical services and will increase precision in diagnosis of patients. This will lead to a

reduction of morbidity, reduce the stay of patients in hospitals and will extend the life of the people. According to the National Statistical Institute in 2013 about 8% of household spending on health care.

Economies of hospitalization expenses.

The implementation of projects in healthcare will be implemented and economy of hospitalization expenses. It is calculated based on the average length of stay of a person in a hospital due to gastrointestinal disease and the average of his daily upkeep.

Summarized the benefits of realization of the investment project are:

Table 2

Benefitsof the project

Lesshospital staymoredaysin the workplacepatients	1 011 016.53	BGN/year
Savingsfromtreatment abroad	1 360 000.00	BGN/year
Futuresavingsfromcancer (diagnosed earlyandcured)	295 800.00	BGN/year
Increasinglife expectancyand reducingdeaths	62 424.00	BGN/year

Taking into account the socio-economic benefits of the project is achieved increasing the criteria for evaluation of the project. In conclusion, the analysis of the calculated economic indicators leads to the conclusion that the project meets the criteria for applicability of EU funding:

- Economic net present value is positiv and are 24 681 000 BGN.;
- The economic returns of the project is 20.94% and shows acceptance for the project financed by the EU.

Social tolerance (affordability).

The analysis based on multiple criteria simultaneously consider a number of goals and objectives in relation to the assessed intervention. It facilitates examination in the evaluation of investment goals set by politicians, if they in some cases could not be included in the financial and economic analysis, for example. social justice (affordability).

Justice project is particularly important objective. Following the implementation of the project besides the above - mentioned in the report will have benefits and affordability, which is calculated and analyzed on the basis of household income; Consumption and affordability.

From the analysis shows that the project is socially tolerable during the whole period.

Table 3

	1 year	2 year	3 year	4 year	5 year
number of patients	20,508.00	20,508.00	25,000.00	25,340.00	25,680.00
Average income of all patients	155,532,672.00	160,198,652.16	195,288,000.00	197,943,916.80	200,599,833.60
Costs for treatment of patients	21,762,000.00	22,414,860.00	23,087,305.80	23,779,924.97	24,493,322.72
Relative percentage of affordability for treatment	13.99%	13.99%	11.82%	12.01%	12.21%

Conclusion. Practical use of financial - economic analysis leads to the conclusion that the planned capital expenditures and supported by national and European funds

Oncology Center - purchase of medical equipment and prilezhashata infrastructure will operate in a fiscally sustainable manner, ie net cash flow for each year of service is positive. The analysis proved that the pricing, which does not include depreciation of the investment, which is obtained as a result of the approved grant, the project is financially sustainable and socially tolerable. Social tolerance is essential for society as a whole and the development of the industry.

References

1. Stoyanov.St. "Share capital" -habilitatedwork
2. Epstein, B and others.IAS/ IFRSfrom 2004 to 2005. Commentsand applications, R&BConsult, C,2006.
3. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=DD:14:02:32006R1083:BG:PDF> - Council Regulation (EO) № 1083/2006 of 11 July 2006 laying down general provisions on the European regional Development Fund, European Social Fund and the Cohesion Fund, repealing Regulation № 1260/1999; European Commission, Directorate General "Regional Development" 2008 - Guide to cost - benefit analysis of investment projects. Structural Funds, Cohesion Fund and the Pre-Accession Instrument.



УДК 685.15

Качан Анастасія

студент

Миколаївський національний університет

імені В.О.Сухомлинського

м. Миколаїв

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ СТРУКТУРИ КАПІТАЛУ ТА МАЙНА МИКОЛАЇВСЬКОЇ ОБЛСПОЖИВСПІЛКИ

Анотація

Діяльність підприємства в умовах ринкової економіки безпосередньо залежить від фінансового капіталу та його структури. Досягнення стратегічних цілей підприємства також значно залежить від ефективності управління капіталом підприємства та його структурою, тобто визначення загальної потреби в них, формування оптимальної структури, умов їх залучення.

***Ключові слова.** Ефект фінансового левериджу, коефіцієнт співвідношення оборотних активів до необоротних активів, рентабельність власного капіталу, рентабельність сукупного капіталу, шаховий баланс.*

Діяльність підприємства в умовах ринкової економіки будь-якої форми власності, організаційно-правового статусу і галузевої спрямованості а також структури майна підприємства. Досягнення стратегічних цілей підприємства також значно залежить від ефективності управління капіталом підприємства та

його структурою, тобто визначення загальної потреби в них, формування оптимальної структури як капіталу так і майна.

Проблеми управління капіталом підприємства та його структурою широко висвітлюється провідними вченими-економістами: І.О.Бланком, В.В. Ковальовим, Є.С. Стояною, Т.В. Тепловою та ін.

Метою теми є розробка шляхів удосконалення структури капіталу та майна товариства на Миколаївській облспоживспілці, на основі аналізу структури майна та джерел його утворення, виявлення залежності між структурою майна товариства і рентабельністю капіталу.

За допомогою шахового балансу відображається оцінка джерел фінансування майна. Його вперше було розроблено видатними аналітиками Кміцкевич О.Р. та Фалькович Л.О. При проведенні розрахунків використовується різницевий баланс, він не є статистичним і наводить показники в динаміці [1].

У ході дослідження було виявлено, що необоротні кошти спілки повністю фінансуються за рахунок власного капіталу. Збільшення фінансування запасів спостерігається за рахунок отримання довгострокових та короткострокових кредитів банку. Повільне погашення дебіторської заборгованості призводить до збільшення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги та поточних зобов'язань за розрахунками. У спілці також було виявлено відчутний дефіцит грошових коштів, джерелом фінансування яких є тільки зобов'язання за розрахунками. Прибуток, який отримує Миколаївська облспоживспілка невисокий і повністю використовується для фінансування запасів.

Постає питання як ефективно товариство використовує позиковий капітал, як він впливає на прибутковість, зокрема рентабельність власного капіталу і чи є доцільним подальше його збільшення при теперішньому фінансовому стані. Одним з основних механізмів реалізації даної задачі є фінансовий леверидж. Він вимірює ефект, який полягає у підвищенні рентабельності власного капіталу за допомогою збільшення частки позикового капіталу у загальній його сумі.

Слід підкреслити, що співвідношення основного та позикового капіталу у загальному його обсязі обумовлює рівень платоспроможності підприємства, який може бути оцінений на підставі використання цілої системи показників. Найбільш поширеними є наступні: коефіцієнт концентрації власного капіталу; коефіцієнт концентрації позикового капіталу; співвідношення позикового і власного капіталу, коефіцієнт забезпеченості за кредитами.

Чим вище значення коефіцієнта концентрації власного капіталу, тим більша фінансова стійкість підприємства, воно стабільніше й не залежніше від кредиторів. Миколаївська облспоживспілка має коефіцієнт концентрації власного капіталу у розмірі 90%. За розрахунковий період часу значення цього коефіцієнта знизилось на 3%. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу є практично зворотнім до попереднього, тому відносно Миколаївської облспоживспілки можна зробити аналогічні висновки. Показник концентрації позикового капіталу знизився на 3%. Розрахунок співвідношення позикового і власного капіталу дає найбільш загальну оцінку фінансової стійкості підприємства. Показник має досить просту інтерпретацію – його значення, яке у 2013 році дорівнює 0,14, означає що на кожен 1 грн власних коштів, вкладених в активи спілки, припадає 14 коп. позикових коштів.

Таким чином, аналіз показників платоспроможності спілки довів, що у структурі сукупного капіталу питома вага запозичених коштів невисока та їх вартість є незначною хоча перевищує рівень рентабельності власного капіталу. В цілому для Миколаївської облспоживспілки проблема оптимізації структури капіталу є актуальною на сучасному етапі його розвитку.

Отже, проведені дослідження виявили, що Миколаївська облспоживспілка має тяжку структуру балансу, яка уповільнює оборотність капіталу. Але, водночас, в межах свого ресурсного потенціалу веде ефективну управлінську політику. Можна стверджувати, що основним джерелом фінансування оборотних коштів на даному етапі повинні бути прибуток спілки, орендні надходження, кошти від реалізації необоротних активів та частково амортизація. Ефективне управління майном та його максимальна віддача дасть змогу спілці залучати кредити банків для фінансування діяльності; зараз це не доцільно, так як ціна позикового капіталу вища від рентабельності сукупного капіталу. Такі заходи забезпечать комплексність та системність процесу оптимізації структури майна та капіталу.

Список використаних джерел

1. Подольська, В.О. Фінансовий аналіз [Текст] : навч. посібн. / В.О.Подольська, О.В.Яріш. – К. : Центр навч. літ-ри, 2010. – 488 с.
2. Серединська, В.М., Економічний аналіз [Текст] : навч. посібн. / В.М.Серединська, О.М.Загородна, Р.В.Федорович. – Тернопіль : Астон, 2010. – 246 с.
3. Цал-Цалко, Ю.С. Фінансовий аналіз [Текст] : підручник / Ю.С. Цал-Цалко. – К. : Центр учб. літ-ри. – 2008. – 566 с.



УДК 519.237.8:338.432:664(477.44)

Красняк Олена
к.е.н., доцент
Іщенко Тимур
аспірант
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

КЛАСТЕРНИЙ АНАЛІЗ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ЗВ'ЯЗКІВ В БУРЯКОЦУКРОВОМУ ПІДКОМПЛЕКСІ ВІННИЦЬКОЇ ОБЛАСТІ

Анотація

В статті досліджено характер інтеграційних зв'язків в бурякоцукровому підкомплексі Вінницької області. Із застосуванням кластерного аналізу сформовані однотипові групи показників діяльності за територіальною ознакою, що дають можливість виділити найкращі, найгірші та середні результати діяльності цих об'єктів на рівні регіону.

Ключові слова: бурякоцукровий підкомплекс, інтеграційні зв'язки, кластерний аналіз, економічний механізм.

Потенційні можливості України у виробництві цукросировини і цукру значно вищі, адже останні десять років галузь втратила позиції світового лідера і опинилася в глибокій економічній кризі. Тому враховуючи минулий досвід та зростаючий попит внутрішнього і зовнішнього ринків цукру, бурякоцукровий комплекс України та зокрема Вінницької області при відповідній реструктуризації і перебудові може стати однією з найважливіших стратегічних галузей ринкової економіки і вагомим джерелом надходження коштів до Державного та місцевого бюджетів. Для цього є всі підстави – сприятливі природно-кліматичні умови, розвинена мережа доріг, потужна виробничо-технічна база, наявність промислових підприємств, що забезпечують бурякоцукровий комплекс сільськогосподарською технікою, мінеральними добривами, технологічним обладнанням для цукрових заводів, навантажувально-розвантажувальними механізмами, таро-пакувальними і будівельними матеріалами, кваліфіковані кадри буряководів і працівників цукрової промисловості, потужний науковий потенціал.

Сучасний розвиток бурякоцукрового підкомплексу характеризується складністю утворених інтеграційних зв'язків, що охоплюють сфери взаємодії виробників кінцевого продукту та виробників сировини [1].

Ефективність функціонування даної системи визначається багатьма факторами, що поєднують в собі технологічні особливості виробництва та фінансування. Слід зазначити, що за останні роки спостерігається значне зниження прибутків цукрових заводів на фоні загального скорочення їх виробничих потужностей та зниження якості цукристості сировини, що надходить від сільськогосподарських товаровиробників на приймальні пункти.

Отже, сприяння інтеграції відокремлених підприємств бурякоцукрового підкомплексу України в більш крупні цукрові компанії, які забезпечать значно вищу ефективність виробництва і прискорять вихід галузі з кризи, створення вертикально інтегрованої структури області по виробництву і реалізації цукру (виробництво цукру – оптова торгівля – роздрібна торгівля).

Інтеграційні зв'язки у бурякоцукровому підкомплексі Вінницької області характеризуються низьким рівнем взаємодії між усіма його учасниками. Переважно, на ринку виробництва цукру взаємодіють суб'єкти різних форм власності, діяльність яких охоплює всі процедури пов'язані з виробництвом (закупівлею) сировини (цукрових буряків або цукрової тростини), виробництвом цукру та його реалізацію оптом та в роздріб [2].

Одним із методів оцінки комплексних взаємовідносин господарської діяльності різних суб'єктів підприємницької діяльності є методика кластеризації груп по конкретних показниках господарської діяльності. Застосування кластерного аналізу дозволить нам прослідкувати за характером взаємозв'язків між учасниками бурякоцукрового підкомплексу.

Аналіз буде проведений у наступній послідовності: за рівнем розвитку галузі виробництва цукрових буряків, що дозволить визначити пріоритетні зони для вирощування сировини цукрових заводів; за рівнем розвитку цукрової промисловості з метою отримання класифікаційних груп для подальшого розвитку та необхідних капіталовкладень; проведення комплексної оцінки сільськогосподарського виробництва та цукрової галузі з метою виявлення

найбільш сталих відносин між виробниками цукру та постачальниками (виробниками) сировини.

Інформаційною базою аналітичної оцінки є середні оцінки результатів діяльності сільськогосподарських підприємств та цукрових заводів Вінницької області. Класифікація проведена за шкалою оцінок по 5 кластерах (рис. 1).

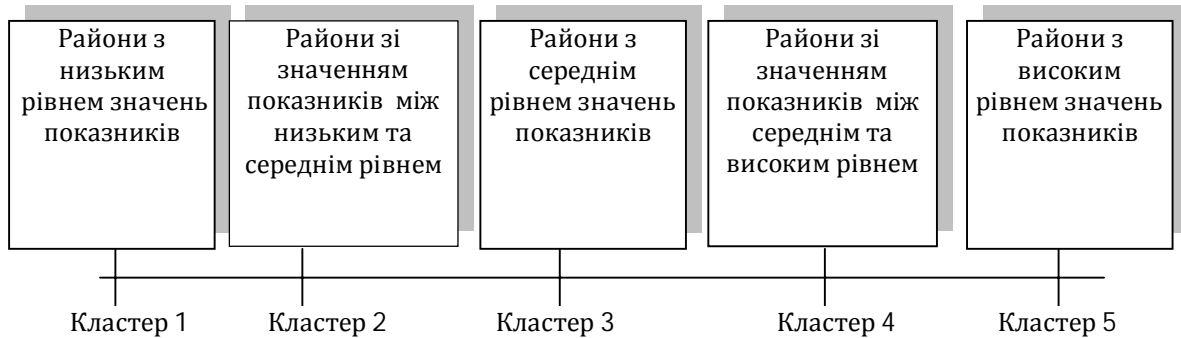


Рис. 1. Шкала кластеризації районів Вінницької області

В групу з високим рівнем значень показників віднесено райони, в яких господарства та цукрові заводи мають найкращі результати за урожайністю, прибутковістю цукрових буряків та обсягами виробництва цукру при високих значеннях інших показників. В групу з низьким рівнем показників віднесені райони, в яких середні значення показників урожайності, прибутковості вирощування цукрових буряків та обсягів виробництва цукру є найменшими і також невисокі значення інших показників.

Інформаційна база для комплексної оцінки функціонування сільськогосподарських товаровиробників включає показники по 27 районах Вінницької області: урожайність цукрових буряків, ц/га; затрати праці на 1 ц цукрових буряків, люд.-год.; повна собівартість 1 ц цукрових буряків, грн.; наявність бурякозбиральних комбайнів, шт.; прибуток (+/-) галузі виробництва цукрових буряків, тис. грн. [3].

За оцінкою структурних зв'язків по Вінницькій області виділено п'ять кластерів за ідентичністю показників. За даними аналізу слід зазначити, що розподіл районів за кластерними групами є несиметричним. Всі кластерні групи характеризуються збитком від виробництва буряків. Найбільший збиток був отриманий по господарюванню в 7 районах 5 кластеру. Найменший збиток був отриманий у господарствах 2 районів 1 кластеру. За показником урожайності цукрових буряків найкращі результати були отримані по районах 4 кластеру. На такому ж рівні знаходиться урожайність цукрових буряків по господарствах районів 1 кластеру. За оцінкою затрат праці найменшими значеннями характеризується 1 кластер, також по цих районах прослідковується достатньо невисока собівартість цукрових буряків. Рівень забезпеченості бурякозбиральними комбайнами по 1; 2 та 5-му кластерах приблизно однаковий. З урахуванням всіх середніх значень показників можна сформулювати висновок про те, що найкращими результатами за 5 показниками виробництва цукрових буряків характеризуються господарства районів 1 кластеру.

Показники діяльності цукровиробництва в Вінницькій області характеризують ефективність розвитку галузі в конкретному районі Вінницької області: обсяг виділеної квоти А, т; обсяг виробленого цукру, т; ціна реалізації однієї тони цукру, грн.; дигестія буряків при прийманні на бурякоприймальний пункт; коефіцієнт виробництва цукру; прибуток, тис. грн.; кількість заводів [3].

Аналіз результатів кластерного аналізу підприємств з виробництва цукру показав, що найкращими результатами виробництва характеризуються господарства Крижопільського району, що відноситься до 1 кластеру. Для цукрових заводів даного кластеру найбільшими є середні значення квоти А по забезпеченню внутрішнього ринку цукру та обсяги виробленого цукру. За отриманими фінансовими результатами цей кластер має найвищий рівень збитковості.

По цукрових заводах 2-го кластеру спостерігаються найкращі середні показники фінансових результатів з середнім прибутком, проте для цих підприємств є характерними достатньо низькі показники квоти А та обсягів виробленого цукру. Низькими значеннями показників виробництва цукру характеризуються райони 5-го кластеру, для якого середнє значення кількості цукрових заводів наближається до нуля (1 цукровий завод на 12 районів).

Комплексний кластерний аналіз включає в себе поєднання показників, які характеризують діяльність виробників цукрових буряків та виробників цукру. Такий аналіз дозволяє врахувати відстані між значеннями всіх показників і сільськогосподарських підприємств, що визначають сировинну базу і цукрових заводів, які є безпосереднім виробником кінцевого продукту – цукру. Результати розподілу районів по кластерах відображено у таблиці 1.

Таблиця 1

**Розподіл районів Вінницької області за ефективністю інтеграції між
товаровиробниками та цукровими заводами**

1 кластер	2 кластер	3 кластер	4 кластер	5 кластер
Козятинський	Погребищенський	Бершадський	Барський	Жмеринський
Крижопільський	Томашпільський	Калинівський	Вінницький	Літинський
		Липовецький	Гайсинський	Могилів - Подільський
		Оратівський	Іллінецький	Муровано-Куриловецький
		Тростянецький	Немирівський	Піщанський
		Тульчинський	Теплицький	Тиврівський
			Хмільницький	Чечельницький
			Чернівецький	Шаргородський
				Ямпільський

Наближеними до високого рівня ефективності інтеграції є райони 2-го кластеру, які характеризуються меншими у порівнянні з 1-им кластером урожайністю цукрових буряків та обсягами виробництва цукру, але разом з тим мають найвищу оцінку прибутку. Низькою ефективністю інтегрованих взаємозв'язків відзначаються підприємства районів, що увійшли у 5-ий та 4-ий кластери.

Таким чином, проведений кластерний аналіз інтеграційних зв'язків за

показниками діяльності сільськогосподарських підприємств і цукрових заводів дозволив сформувати однотипові групи за територіальною ознакою, що дає можливість виділити найкращі, найгірші та середні результати діяльності цих об'єктів на рівні Вінницької області.

Список використаних джерел

1. Яценко, В. М. Формування і розвиток агропромислової інтеграції в Україні [Текст] / В. М. Яценко // Економіка АПК. – 2004. – № 1. – 160 с.
2. Ємельяненко, О. В. Структурні зміни в інтегрованих аграрно-промислових формуваннях [Текст] / О. В. Ємельяненко // Економіка АПК. – 2004. – № 6. – С. 45–48.
3. Ціни, витрати, прибутки агровиробництва та інфраструктура продовольчих ринків [Текст] / За ред. О. М. Шпичака. – К. : ІАЕ УААН, 2000. – 585 с.



УДК 629

Кучерява Ірина

магістрант

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

м. Вінниця

АНАЛІЗ СУЧАСНОГО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЛЯ УДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ПІДПРИЄМСТВА І ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЙОГО ДІЯЛЬНОСТІ

Анотація

У статті розглянуто питання аналізу функціональних характеристик і структур бухгалтерських програм, що домінують на сучасному ринку, для забезпечення підвищення ефективності в діяльності підприємства.

Ключові слова: бухгалтерська програма, облік, ефективність, діяльність, конфігурація, звітність.

Повнота, точність та оперативність надання економічної інформації є вирішальними факторами успішного розвитку та діяльності підприємства. Аналіз сучасного програмного забезпечення, при всій різноманітності бухгалтерських програм, наявних сьогодні на ринку, необхідний для того, щоб зробити правильний вибір. Реалізувати таке завдання можна виходячи із конкретних потреб, запитів та можливостей програмного забезпечення. Дуже важливо правильно оцінити завдання та мету автоматизації бухгалтерського обліку.

На сьогодні ринок програмного забезпечення широко представляє безліч бухгалтерських програм, що дозволяють автоматизувати ведення

бухгалтерського обліку. Найпоширенішим продуктом є «1С: Бухгалтерия» – ним користуються багато підприємств (рис. 1).

Іноземними бухгалтерськими програмами в більшості випадків користуються компанії, яким необхідно вести облік за міжнародними стандартами і регулярно готувати відповідні звітів. До цієї категорії відносяться різні регіональні відділення іноземних компаній, спільні підприємства і фірми, що виконують зарубіжні замовлення. Як правило, вони використовують комплексні корпоративні системи і у них немає потреби у спеціалізованому бухгалтерському програмному забезпеченні [1].

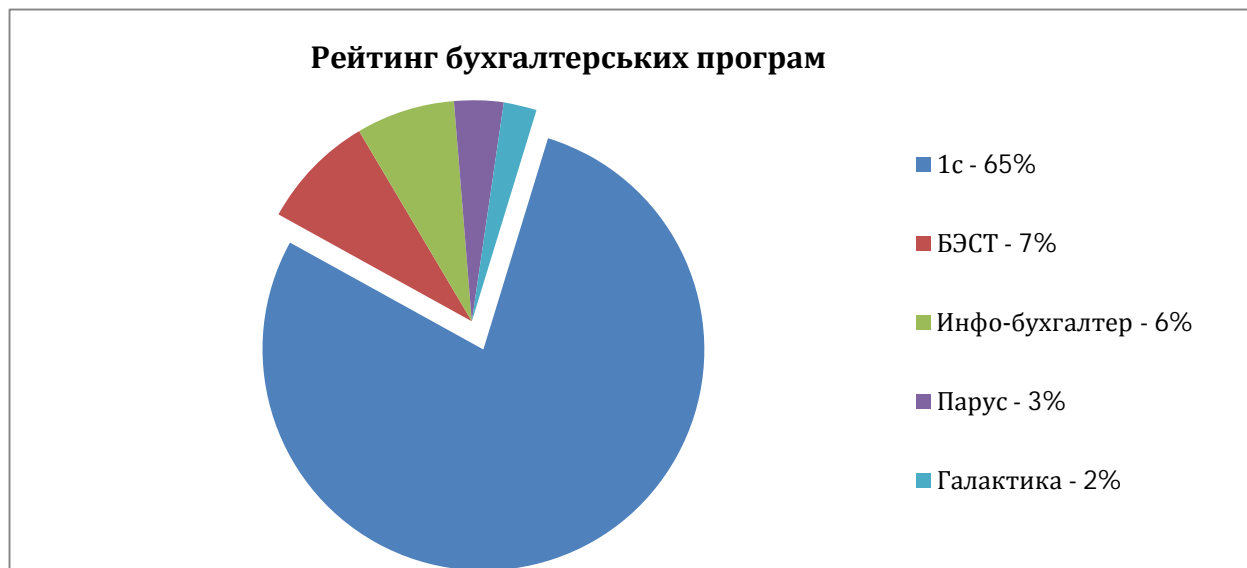


Рис. 1. Рейтинг бухгалтерських програм (за результатами опитування на сайті www.klerk.ru) [2]

Згідно цього рейтингу видно, що найбільш популярними бухгалтерськими програмами є «1С», «БЭСТ» і «Инфо-бухгалтер».

Для формування повноцінного аналізу необхідно провести дослідження компонентів структур бухгалтерських програм з метою виявлення модулів, що дозволяють виявити вплив ризиків на достовірність бухгалтерської звітності.

Оскільки «1С: Бухгалтерия» є частиною програмного комплексу «1С: Предприятие», то доцільно розглянути ознаки програми та їх характеристики у табл. 1. Всі складові конструкції системи програм «1С: Предприятие» можна розділити на технологічну платформу і конфігурації.

Технологічна платформа являє собою набір різних механізмів, використовуваних для автоматизації економічної діяльності, що не залежать від конкретного законодавства та методології обліку [3]. Такі механізми є базовими, тобто, підтримуються в будь-якому варіанті поставки системи. Це, насамперед, механізми підтримки довідників і документів. Крім механізмів, застосовуваних у всіх продуктах «1С: Предприятие», технологічна платформа містить три основні функціональні компоненти: «Бухгалтерський облік»; «Оперативний облік»; «Розрахунок».

Ознаки програми «1С: Бухгалтерия» та їх характеристика

№ з/п	Класифікаційна ознака	Характеристика ознак
1	Клас програми	Універсальнабухгалтерськапрограма
2	Призначення	Для ведення бухгалтерського обліку
3	Група споживачів	Невелика чисельність персоналу бухгалтерії
4	Об'єкт обліку	Маліасереднізарозміромпідприємстварізних галузей діяльності
5	Спосіб реалізації облікових функцій	Перевага надається введенню операцій за шаблонами та за допомогою документів
6	Комплексність виконання функцій	Інтегрована програма зведеного обліку

В даний час фірма «1С» виробляє і окремо поширює такі типові конфігурації: «1С:Бухгалтерия»; «Производство + Услуги + Бухгалтерия»; «Торговля + Склад»; «Зарплата + Кадры»; комплексна.

Оскільки для автоматизації бухгалтерського обліку застосовується конфігурація «1С: Бухгалтерия», то доцільно розглянути саме її складові елементи. Вона може підтримувати різні системи та методології обліку, використовуватися на підприємствах різних видів діяльності. Конфігурація включає:

- план рахунків, що містить типові настройки аналітичного, валютного і кількісного обліку;
- довідник валют, використовуваний для валютного обліку;
- набір довідників для ведення списків об'єктів аналітичного обліку;
- набір перерахувань для організації аналітичного обліку з регламентованим набором значень;
- набір документів, призначених для введення, зберігання і друку первинних документів, а також для автоматичного формування бухгалтерських операцій. цей набір розрахований на ведення найбільш важливих розділів обліку: операцій по касі, операцій по банку, основних засобів, нематеріальних активів, матеріалів, товарів, витрат на виробництво, випуску продукції, взаєморозрахунків з постачальниками і покупцями;
- набір констант, використовуваних для настройки загальних параметрів ведення обліку в конкретній організації;
- набір стандартних звітів, що дозволяють отримувати дані бухгалтерського обліку в різних розрізах за будь-якими рахунками, будь-яких об'єктів аналітики;
- спеціалізовані звіти за конкретними розділами бухгалтерського обліку;
- набір регламентованих звітів (податкових, бухгалтерських та ін.), механізм їх оновлення;
- спеціальні режими обробки документів і операцій, що виконують сервісні функції [4].

Система «БЭСТ-4» виконана у вигляді набору взаємозалежних модулів, кожен з яких може функціонувати як незалежно, так і в складі комплексу. При

цьому необхідно мати на увазі, що за всіх умов обов'язкова наявність модулів «АРМ Головного бухгалтера» і «Налаштування» для ведення головної книги і налаштування основних параметрів експлуатації системи.

Модулі, що входять в стандартну поставку: «Налаштування»; «АРМ Головного бухгалтера»; «Розрахункові і валютні рахунками»; «Каса. Підзвітні особи»; «Товари. Готова продукція»; «Облік закупівель»; «Облік матеріалів і МБП»; «Управління продажами»; «Розрахунки. Договори»; «Касовий програмний модуль»; «Облік заробітної плати»; «Облік основних засобів і НМА»; «Зведений баланс»; модуль обміну даними; «Конструктор звітів»; «Сервер звітів для Windows»; «Генератор звітів для Windows» [5].

Інформаційна система «Інфо-Бухгалтер» складається з наступних основних модулів (блоків): «Бухгалтерський облік»; «Податковий облік»; «Організації»; «Облік основних засобів»; «Зарплата»; «Кадри»; «Облік матеріалів» [6].

Отже, проведений аналіз функціональних характеристик і структур бухгалтерських програм, що існують на сучасному ринку, показав, що на сьогодні жодна з них не забезпечує можливість оцінки впливу ризиків на надійність бухгалтерської звітності.

Таким чином, доцільно розробити теоретичну концепцію аналізу на достовірність бухгалтерської звітності, з урахуванням впливу ризиків, і реалізувати її у вигляді незалежного програмного забезпечення, що надасть можливість обміну даними з існуючими бухгалтерськими програмами.

Список використаних джерел

1. Середа С. ERP-системы поглотят бухучет? [Електронний ресурс]. – Режим доступу :URL :<http://www.klerk.ru> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
2. Пальмина Е. Хорошая программа – хорошая работа [Електронний ресурс]. – Режим доступу : URL :<http://www.klerk.ru> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
3. Березина А. В. Структурно-функциональный анализ бухгалтерских программ [Текст] / А. В. Березина // Вектор науки ТГУ. Серия «Экономика и управление». – 2010. – №2 (2) – С. 26 – 31.
4. Герасимова Л. Г. 1С:Бухгалтерия 7.7. Повседневные операции. Советы опытного бухгалтера [Текст] / Л. Г. Герасимова, Р. В. Смоляк – СПб. : БХВ-Петербург, 2005. –304 с.
5. Комплексная программа БЭСТ-4. Основы [Текст]. – М. : Компания «БЭСГ», 2003 г. – 392 с.
6. Чернов Б.П. Ведение бухгалтерского и налогового учет в программе [Текст] / Б. П. Чернов– М.: Вершина, 2005. –240 с.



УДК 657

Лагута Марина

магістрант

Український державний університет фінансів та міжнародної торгівлі
м. Київ

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АУДИТУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація

В статті узагальнено базові підходи до організації обліку виробничих запасів. Досліджено особливості удосконалення організації обліку на підприємстві. Визначено базові рекомендації щодо підвищення його аналітичності.

***Ключові слова:** облік, аналіз, аудит, виробничі запаси, первісна вартість, оцінка, звітність.*

Основним завданням розвитку економіки України на сучасному етапі є прискорення інтенсифікації і підвищення ефективності виробництва, створення господарського механізму відповідного умовам ринкових відносин. Рішення такого завдання представляє собою складний комплекс організаційних і технологічних заходів, пов'язаних з функціями управління. Важливими функціями управління виробництвом підприємства є облік і аналіз роль і значення яких підвищується при переході виробничих підрозділів на прогресивні форми організації виробничих відносин і визначення їх діяльності [3].

Актуальність, науково-теоретична та практична цінність даного питання, його недостатнє вивчення та обґрунтування зумовили вибір теми статті, мету та її основні завдання.

Метою дослідження є теоретичне узагальнення обліку запасів задля розробки практичних рекомендацій підвищення ефективності їх використання на основі сучасних світових напрацювань.

Запаси займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємстві різних сфер діяльності. Запаси являють собою найбільш важливу і значну частину оборотних активів підприємства, обов'язково враховуються при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Основними завданнями організації та ведення обліку виробничих запасів на підприємстві є: контроль за повним і своєчасним оприбуткуванням матеріальних цінностей та їх збереженням за місцем зберігання і на всіх стадіях обробки; відповідність складських запасів нормативам; раціональна оцінка виробничих запасів; розрахунок фактичної собівартості витрачених матеріалів та їх залишків за місцем зберігання і статтями балансу; виявлення всіх витрат, пов'язаних із придбанням або виготовленням запасів та визначенням первісної вартості; контроль за правильністю використання МШП під час їх експлуатації;

встановлення методології обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції протягом року; регламентування складу собівартості продукції тощо [1-2].

Оскільки облік запасів на більшості підприємств ведеться за допомогою інформаційних систем, було виявлено конкретні особливості комп'ютерного обліку товарно-виробничих запасів.

Для запобігання наведених проблем організації та ведення обліку виробничих запасів можна виділити напрями їх вирішення:

1) удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів, оскільки успішне функціонування підприємств залежить, перш за все, не тільки від вдосконалення внутрішньогосподарської діяльності взагалі, а й від того, наскільки розвинута система автоматизації їхньої діяльності;

2) узгодження механізмів бухгалтерського та податкового обліку виробничих запасів;

3) обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки та технології виробництва;

4) чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств, тобто застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів [5];

5) запровадження на підприємстві інформаційних технологій обробки економічної інформації;

6) забезпечення строгого порядку приймання, зберігання й витрат сировини, матеріалів та комплектуючих виробів;

7) упровадження ефективних форм попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів і витрат матеріальних ресурсів;

8) раціоналізація форм документів, документообігу й усієї системи оформлення, реєстрації та обробки документів.

У більшості комп'ютерних програм є можливість не тільки детального багаторівневого обліку, але й аналітичного обліку в різних незалежних розрізах, що принципово неможливо в умовах ручного обліку. Наприклад, оптимальною вважається схема аналітичного обліку товарно-виробничих запасів, реалізована в Типовій конфігурації для України програми "1С: Бухгалтерія 8.0" у розрізі місць збереження (чи складів, матеріально відповідальних осіб), власне товарно-виробничих запасів і партій товарно-виробничих запасів.

При такій побудові обліку на більшості підприємств є можливим одержати, наприклад, звіти за матеріально відповідальними особами у розрізі товарно-виробничих запасів чи звіти по товарно-виробничих запасах у розрізі складів, матеріально відповідальних осіб і партій товарно-виробничих запасів.

Тому пропонується розширити аналітичний облік за рахунок введення конфігурації програми "1С: Бухгалтерія 8.0" параметрів у розрізі місць збереження (чи складів, матеріально відповідальних осіб), власне товарно-виробничих запасів і партій товарно-виробничих запасів.

Дана пропозиція на більшості підприємств дозволить підвищити аналітичність обліку виробничих запасів в розрізі виду запасу, МВО, місць

зберігання тощо. В умовах незначних запасів виробничих запасів на виробництві на кінець кожної зміни передачу їх від однієї зміни іншій доцільно оформляти безпосередньо у змінному виробничому звіті того бригадира (майстра), що одержав ці матеріали.

Важливою, але трудомісткою процедурою інвентаризації матеріальних запасів є перевірка їх наявності, що забезпечується шляхом переважування або перелічення цих цінностей. В умовах зберігання виробничих запасів на складах підприємств доцільно здійснювати інвентаризацію під час зачистки складів.

В практиці при оформленні результатів інвентаризації в порівняльних відомостях допускається дублювання показників про наявність цінностей. З метою усунення цих недоліків доцільно фактичну наявність цінностей заносити в окремі картки або відомості, які стають дублікатом інвентаризаційного опису їх залишків [4].

Методи ведення складського обліку виробничих запасів на більшості підприємств є занадто громіздкими, недостатньо оперативними і надійними в системі управління. Все це зумовлює необхідність пошуку і впровадження раціональних його методів, впровадження оперативно-бухгалтерського (сальдового) методу обліку.

Однак, вивчення діяльності на більшості підприємств довели, що при розрахунку норм використання виробничих запасів не враховуються дані про залишки запасів, які не використані в цехах на початок місяця. Це і зрозуміло, оскільки лімітно-забірні картки за звітний період (місяць) надходять в бухгалтерію на початку наступного, а розрахунок норм використання виробничих запасів ведеться в звітному періоді і документи видаються в цехи до початку виробничого процесу. Справа ще більше ускладнюється у випадку, коли з одного матеріалу планується виготовлення декількох видів продукції.

Таким чином, відсутність можливості при розрахунку норм використання виробничих запасів враховувати залишки невикористаних запасів послаблює ефективність попереднього контролю за використанням матеріалів у виробництві. Оформлення відпуску матеріалів доволі трудомісткий процес через велику кількість і різноманітність первинних документів. Тому важливе значення має спрощення обліку на цій ділянці, зокрема, використовуючи засоби сучасної техніки необхідно централізовано виписувати документи на відпуск матеріалів. На підставі технологічної документації слід розраховувати необхідну кількість матеріалів для кожного цеху на місяць. Одночасно потрібно виписувати необхідну кількість первинних документів, які ще до початку місяця потрібно передати цехам для отримання матеріалів зі складів.

Тому в роботі акцентується увага на важливості автоматизації обліку використання виробничих запасів. Це дозволить скоротити обсяги облікових робіт, і одночасно збільшити оперативність облікових даних, значно розширити аналітичні можливості економічної служби підприємства з метою забезпечення керівництва необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Балашук, Д. М. Значення обліку виробничих запасів в управлінні підприємством [Текст] / Д. М. Балашук // 69-та студентська науково-технічна

конференція: секція "Економіка і менеджмент" : збірник тез доповідей / Національний університет "Львівська політехніка". – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2011. – С. 404-406.

2. Бутинець, Ф. Ф. Аудит [Текст] : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. - 3-тє Бойцова М., Маханько О. - Усе про облік запасів. – Х.: Фактор, 2006. -278 с.

3. Голов, С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами : приклади та коментарі [Текст] : практичний посібник. – К. : Лібра, 2001. - 840 с.

4. Лень, В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Навч.посібник. – К.: Знання-Прес, 2005. – 491 с.

5. Нестеренко, Є.Є. Методи обліку товарно-матеріальних запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід [Текст] / Є.Є. Нестеренко // Управління розвитком. – 2013. – №17. – С. 58 – 60.



УДК 658.5:004

Ніколаєнко Дмитро

аспірант

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля

м. Дніпропетровськ

ІНФОРМАЦІЙНА ПІДСИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНИМИ ОПЕРАЦІЯМИ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

У статті розглянуто сутність обліково-аналітичної складової інформаційного забезпечення підприємства. Наведено схематичне зображення підсистеми обліково-аналітичного забезпечення підприємства. Визначено завдання обліково-аналітичне забезпечення.

Ключові слова: інформаційна система, підприємство, система, управління.

Проведення економічної операції й управління нею повинне проводитися, у першу чергу, на основі достовірної інформації, раціональної організації і ефективного управління інформаційними потоками.

Відсутність обліково-аналітичного забезпечення для прийняття управлінських рішень щодо здійснення економічних операцій підприємства унеможливує визначення оперативної фактичної собівартості кожного етапу виконання зобов'язань щодо закупівлі товарів, сировини і т.п., визначення рентабельності продукції, аналізу відхилень фактичних витрат від планових.

Розробка системи інформації повинна починатися з виявлення і ретельного аналізу реальних інформаційних потреб. Це припускає ідентифікацію ключових рішень, які необхідно буде приймати в процесі проведення економічної операції.

У той же час необхідно пам'ятати про баланс між витратами на здобуття цієї інформації та прогнозованими вигодами від неї.

Уся інформація, потреба в якій може виникнути при проведенні економічної операції, має вигляд:

- облікової;
- інформаційно-довідкової;
- аналітичної.

Досить часто обліково-аналітичне забезпечення асоціюється суто з інформацією, що отримується в системі бухгалтерського обліку. Результати дослідження показали, що існуюча система бухгалтерського обліку операцій не в повній мірі задовольняє інформаційні потреби управління. Адже бухгалтерський облік не надає повної оперативної інформації про хід виконання конкретної угоди, а тому неможливо досягти позитивних фінансових результатів при одночасній мінімізації всіх підприємницьких ризиків.

Як стверджує Загородній А.Г. [1, с.31], система обліково-аналітичного забезпечення підприємства є формою організації всіх видів обліку й аналізу, метою якої є забезпечення менеджерів підприємства інформацією для прийняття поточних і стратегічних управлінських рішень та контролю за їхньою реалізацією. Під «обліково-аналітичним забезпеченням» також розуміють систему збору, обробки, узагальнення, подання та аналізу фінансової інформації, забезпечення її кількості і якості для ведення господарської діяльності, зокрема і її управління [2, с.314]. За словами Пархоменка О.В., інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління – це поєднання всієї використовуваної в ній інформації, специфічних засобів і методів її аналітичної обробки, а також діяльності. Щоб повною мірою охарактеризувати обліково-аналітичне забезпечення, необхідно розділити всі складові цього процесу. Виділяють такі взаємопов'язані частини, як облікову, аналітичну і інформаційну [3, с.6].

Отже, обліково-аналітичне забезпечення – це процес підготовки обліково-аналітичної інформації про діяльність підприємства, забезпечення її кількості та якості [4].

Галузіна С.М. [5, с.34] вважає за доцільне розглядати поняття обліково-аналітичної інформації, акцентуючи увагу на такій складовій, як „аналітична”. Науковець вважає, що вона має два основних значення: з одного боку, аналітична інформація – це частина облікової інформаційної сукупності, яка характеризується відповідною аналітичністю, оскільки аналітичні облікові показники є підмножиною множини облікових показників. З іншого боку, аналітична інформація є видом економічної інформації, отриманої із системи обліку в результаті виконання аналітичної функції управління. Отже, множина обліково-аналітичної інформації є об'єднанням множини облікових (зокрема аналітичних) і аналітичних показників (тобто показників, одержаних у результаті аналізу та синтезу).

Кузьмінський А.М. вважає, що під аналітичною інформацією варто розуміти результативні показники, необхідні для аналізу та одержані у вигляді економічної інформації – облікової, планової, оперативної [6, с.22].

Обліково-аналітичне забезпечення є складовою інформаційного забезпечення підприємства і представляє собою цілісну інформаційну систему,

яка поєднує методики, технології усіх видів обліку і аналізу з ціллю прийняття управлінських рішень з метою забезпечення стійкого розвитку підприємства.

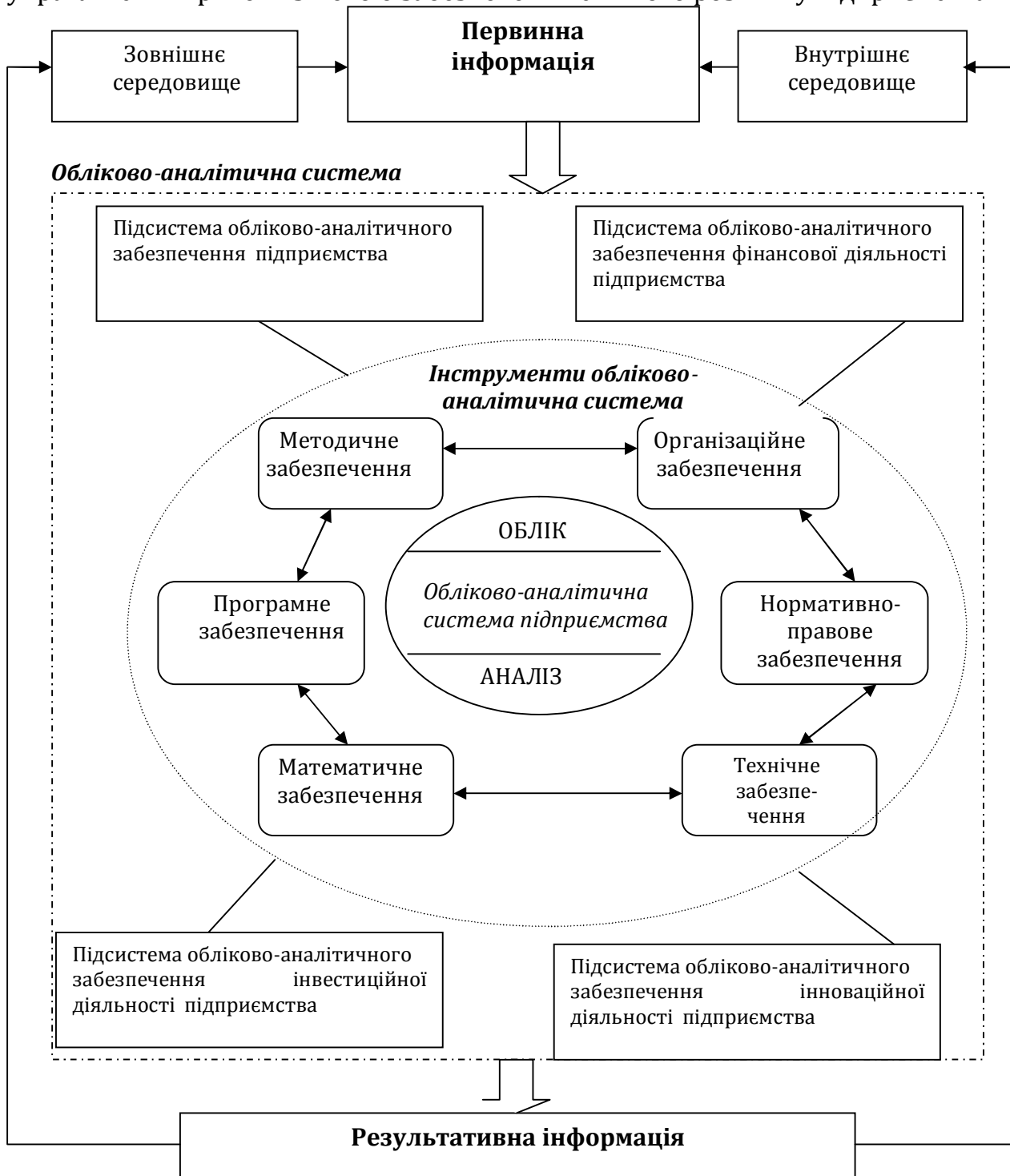


Рис. 1. Місце підсистеми обліково-аналітичного забезпечення управління економічними операціями підприємства

Таким чином, підсистему систему обліково-аналітичного забезпечення підприємства щодо здійснення економічних операцій можливо представити наступним чином (рис. 1).

Таким чином, обліково-аналітичне забезпечення має наступні завдання:

- організація оперативного моніторингу та аналізу показників економічної діяльності;
- оптимізація інформаційного супроводу економічних процесів;
- забезпечення прогнозування;
- скорочення витрат на збереження і передачу інформації між підрозділами підприємства;
- формування єдиного інформаційного простору для всіх підсистем підприємства;
- розвинення можливостей взаємного обміну інформацією між контрагентами підприємства.

Розуміння ролі обліково-аналітичного забезпечення та упорядкування операцій, пов'язаних із економічною діяльністю підприємства, дозволяє побудувати обліково-аналітичну модель інформаційного забезпечення процесу управління витратами підприємства.

Список використаних джерел

1. Загородній, А.Г. Зовнішньоекономічна діяльність [Текст] : термінологічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – К. : Кондор, 2007. – 168 с.
2. Камінська, Т.Г. Обліково-аналітичний процес : його зміст стадії [Текст] / Т.Г. Камінська // Науковий вісник НАУ. – 2002. – Вип. 50. – С. 313-318.
3. Пархоменко, О.В. Інформаційно-аналітичне забезпечення процесу прийняття рішень в системі науково-технічної інформації [Текст] : автореф. дис. канд. економічних наук: спец. 08.02.02 / О.В. Пархоменко. – Київ, 2006. – 24с.
4. Рунчева, Н.В. Обліково-аналітичне забезпечення сільськогосподарської діяльності [Текст] / Н.В. Рунчева // Таврійський державний агротехнологічний університет – С. 186 – 192. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/znptdau/2012_2_6/18-6-24.pdf (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
5. Галузіна, С. М. Аспекты повышения роли учетно-аналитической информации в системе управления организацией [Текст] : монографія / С.М. Галузіна. – СПб. : Знание, 2006. – 392 с.
6. Кузьминский, А. Н. Учетная и аналитическая информация в объединении [Текст] / А. Н. Кузьминский. – К. : Вища школа, 1979. – 96 с.



УДК 657.372

Панова Татьяна

к.э.н., доцент

Иоффе Лев

к.э.н., доцент

Гомельский государственный университет имени Франциска Скорины
г. Гомель, Республика Беларусь

ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОРГАНИЗАЦИЯХ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Аннотация

В статье рассмотрена эволюция подходов к определению финансовых результатов в национальной системе учета Республики Беларусь, применяемая в настоящее время система соподчиненных показателей прибыли и проблемы достоверного их исчисления. Предложены направления совершенствования существующей системы.

***Ключевые слова:** финансовые результаты, доход, прибыль, статическая теория учета, динамическая теория учета, прибыль до налогообложения.*

Одной из основных задач бухгалтерского учета, как известно, является оценка эффективности деятельности коммерческой организации, а основным показателем при этом выступает прибыль. Прибыль определяется по данным бухгалтерского учета, зафиксированным в учетных регистрах, и формируется по правилам национальных бухгалтерских стандартов: механизм исчисления прибыли, правила оценки доходов и расходов регулируются законодательно.

В теории учета прибыль рассматривают с позиции статической или динамической концепции. Согласно статической теории, финансовый результат определяется как прирост (уменьшение) собственного капитала за отчетный период. Динамическая теория бухгалтерского учета рассматривает прибыль как превышение доходов организации над ее расходами.

В Республике Беларусь принят динамический подход к определению прибыли. Финансовый результат определяют путем сопоставления доходов и расходов за отчетный период. При этом доходы и расходы можно классифицировать по разным признакам. У нас принята классификация по видам деятельности: текущая, инвестиционная, финансовая [1].

Доходы и расходы по текущей деятельности учитываются на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»: по кредиту счета – доходы, по дебету – расходы. Доходы и расходы по инвестиционной и финансовой деятельности отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Причем, в понятие текущей деятельности, помимо реализации продукции (товаров, работ, услуг), включаются операции по выбытию краткосрочных активов (продажа, безвозмездное поступление, излишки, недостачи); создание резервов по сомнительным долгам; выплаты работникам, носящие характер социальных льгот (материальная помощь, подарки и т.п.); штрафные санкции и ряд других, в том числе чрезвычайные доходы и расходы. Таким образом, информационное наполнение счета 90 в плане счетов Республики Беларусь шире, чем в российской системе учета, однако методика отражения доходов и расходов

одинаковая.

В настоящее время в Республике Беларусь для оценки финансовых результатов применяется следующая система показателей [2]:

- 1) валовая прибыль (разница между выручкой-нетто от реализации товаров, продукции и их производственной себестоимостью);
- 2) прибыль (убыток) от реализации продукции (из валовой прибыли вычитаются управленческие расходы и расходы на реализацию);
- 3) прибыль (убыток) от текущей деятельности (прибыль от реализации плюс сальдо прочих доходов и расходов по текущей деятельности);
- 4) прибыль (убыток) от инвестиционной, финансовой деятельности (сальдо доходов и расходов);
- 5) прибыль (убыток) до налогообложения (сумма финансовых результатов текущей, финансовой, инвестиционной деятельности);
- 6) чистая прибыль (из показателя (5) вычитают налог на прибыль, добавляют изменение отложенных налоговых активов и обязательств);
- 7) совокупная прибыль (убыток) (к показателю (6) добавляют сумму изменения собственного капитала в результате переоценки долгосрочных активов и других операций, которые не включаются в чистую прибыль).

Кроме того, акционерные общества должны рассчитывать показатели базовой и разводненной прибыли на акцию.

Надо отметить, что показатель совокупной прибыли введен в белорусскую систему бухгалтерского учета только с 2012 года. Он характеризует совокупное изменение величины собственного капитала организации. Таким образом, впервые за обозримый период в нашей учетной практике финансовый результат исчисляется согласно статической теории учета – как изменение собственного капитала, не считая взносов и изъятий собственников.

В финансовом учете зарубежных стран прибыль давно исчисляют несколькими методами. Так, по данным пробного баланса (сальдовой ведомости по синтетическим счетам) можно определить финансовый результат двумя методами: как прирост собственного капитала и как разницу между доходами и расходами.

Схема определения прибыли по пробному балансу представлена на рисунке 1. В данной схеме классы счетов укрупнены: все виды активов, так же как и все обязательства, сведены в один класс. Три первых класса счетов формируют бухгалтерский баланс, остальные – отчет о прибылях и убытках. Метод двойной записи обеспечивает равенство показателя прибыли, исчисленного обоими методами. При составлении бухгалтерского баланса значение данного показателя присоединяется к собственному капиталу.

Экономический смысл данной величины – прирост стоимости чистых активов, или изменение собственного капитала за отчетный период. Если в рассматриваемом периоде не происходило изменений капитала за счет вкладов или изъятий собственника (как в нашем примере), то прирост мог произойти только за счет полученной за отчетный период прибыли. Таким образом, прибыль определяется по методологии статического учета.

Классы бухгалтерских счетов	Сальдо		Способ определения финансового результата
	дебет	кредит	
I Активы	3300		Прибыль = I - (II+III) 3300 - (1400+1100)=800
II Обязательства		1400	
III Собственный капитал (до выявления прибыли)		1100	
IV Доходы		1800	Прибыль = IV-V 1800 - 1000=800
V Расходы	1000		
Итого:	4300	4300	

Рис. 1. Схема определения прибыли по балансовым счетам

Показатель прибыли можно получить также путем сопоставления доходов с расходами, используя данные счетов 4 и 5 классов. Таким образом, финансовый результат рассчитывают дважды – согласно статической и динамической концепций бухгалтерского учета.

Подобную модель можно назвать статико-динамической. Однако, на наш взгляд, в ней осуществляется лишь формальное объединение двух концепций бухгалтерского учета: объединение на уровне алгоритмов, но не содержания. Иначе и не может быть, поскольку вопрос упирается в информационную базу, то есть в принципы и методы формирования балансовых статей (остатков по бухгалтерским счетам), на основе которых производятся расчеты. В свою очередь, принципы формирования показателей отчетности зависят от целей бухгалтерского учета. Целью статического учета является оценка финансового состояния организации, а динамического – оценка результатов ее деятельности. Данные цели диктуют разные требования к оценке балансовых статей, и одновременно их достичь невозможно.

На наш взгляд, добавление к показателю чистой прибыли, сформированному по принципам динамического учета (доходы минус расходы), результатов переоценки и прочих статей прироста добавочного капитала не дает достоверной оценки финансовых результатов согласно статической балансовой теории. Результат здесь получится, как на рисунке 1, то есть сформированный на исходных данных единого баланса, имеющего компромиссную оценку всех статей.

Кроме того, в белорусской модели учета не соблюдается международный принцип раздельного учета доходов и расходов, как это сделано, например, в украинском плане счетов. Поэтому для составления отчета о прибылях и убытках нашим бухгалтерам приходится оперировать информацией субсчетов и аналитических счетов, что существенно повышает трудоемкость учета и затрудняет формирование многих показателей отчета. Следовательно, процесс реформирования учетной системы Республики Беларусь должен быть продолжен.

Список использованных источников

1. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утв.

постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.minfin.gov.by/> – Дата доступа: 13.09.2014. — Заголовок с экрана.

2. Инструкция о порядке составления бухгалтерской отчетности, утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 г. № 111 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.minfin.gov.by/> – Дата доступа: 13.09.2014. — Заголовок с экрана.



УДК 338.31

Прус Юрій

к.е.н., доцент

Таврійський державний агротехнологічний університет

м. Мелітополь

УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

Анотація

В статті пропонуються методичні підходи щодо удосконалення аналізу економічної ефективності виробництва продукції рослинництва.

Ключові слова: економічна ефективність, маркетинговий рік, ціна реалізації.

Визнано, що ефективність – це економічна категорія, яка відображає співвідношення між одержаними результатами і витраченими на їх досягнення ресурсами [1; с. 397]. Ресурси і результати можуть виражатися як у натуральній, так і вартісній формах. Отже, ефективність як співвідношення характеризується певними показниками – чисельними параметрами, критеріями певної властивості, якості економічного об'єкта, явища, процесу чи рішення.

Економічна ефективність виробництва сільськогосподарської продукції характеризується досить усталеною системою показників. Для продукції рослинництва основні показники – урожайність, трудомісткість 1 ц, собівартість 1 ц (1 т), ціна реалізації 1 ц (1 т), виручка з 1 га, прибуток з 1 га та на 1 ц (1 т), рентабельність виробництва та продажу.

Переважно, саме на цих показниках проводиться аналіз економічної ефективності виробництва сільськогосподарської продукції [2]. Такий аналіз є визначальним для формування стратегії розвитку країни та її регіонів, а також для визначення напрямів розвитку економіки окремих підприємств.

Інформаційною базою для нього виступає, перш за все, статистична форма № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств». За період з 2000 р. вона неодноразово в більшій чи меншій змінювалася та доповнювалася, що впливало на порівнянність динаміці показників економічної ефективності виробництва в регіонах (районах,

областях) та Україні в цілому. Натомість, сільськогосподарські підприємства таких проблем не мають, оскільки форма № 50-сг базується на бухгалтерській звітності.

Тим не менш, навіть підприємства, не говорячи вже про регіональний рівень, стикаються, на нашу думку, з певними неточностями при оцінці рівня економічної ефективності виробництва сільськогосподарської продукції. Неточності пов'язані з тим, що форма №50-сг базується на даних календарного (фінансового) року, а реальна економічна ефективність продукції, виробленої в поточному році, може бути визначена тільки за даними маркетингового року.

Головним чином це стосується продукції рослинництва, бо досить значна її частина реалізовується у році, наступному за звітним. Так, у Запорізькій області в середньому за 2009-2013 рр. реалізовувалось продукції виробництва минулого року, зокрема, пшениці – 17,8 %, ячменю – 18,2 %, а кукурудзи на зерно – 27,8 % від загальної реалізації цих видів продукції у фінансовому році.

Практично, по формі № 50-сг визначаються показники, які характеризують економічну ефективність продукції, виробленої в поточному році (урожайність та виробнича собівартість 1 ц виробленої продукції) та показники економічної ефективності продукції, реалізованої в поточному році (виробнича собівартість 1 ц реалізованої продукції, повна собівартість 1 ц реалізованої продукції, ціна реалізації 1 ц, прибуток на 1 ц реалізованої продукції, рівні рентабельності та продажу).

Таблиця 1

**Динаміка економічної ефективності виробництва пшениці
в Запорізькій області (за формою № 50-сг)**

Показники	Роки					Відхилення 2013 р. від 2009 р., %
	2009	2010	2011	2012	2013	
Урожайність, ц/га	29,7	27,2	31,9	18,3	26,6	-10,4
Виробнича собівартість виробленого 1 ц, грн.	62,42	80,89	89,78	170,77	124,34	99,2
Виробнича собівартість реалізованого 1 ц, грн.	60,61	79,93	89,14	133,31	127,09	109,7
Повна собівартість реалізованого 1 ц, грн.	69,05	89,75	101,60	149,23	141,08	104,3
Ціна реалізації 1 ц, грн.	75,48	104,04	126,98	152,05	135,05	78,9
Прибуток на 1 ц, грн.	6,43	14,29	25,38	2,82	-6,03	-12,47 грн.
Рентабельність виробництва, %	9,3	15,9	25,0	1,9	-4,3	-13,6 п.п.

Також по формі № 50-сг можуть визначатися виручка та прибуток на 1 га, але необхідно зауважити, що це можна робити лише в тому випадку, коли зібрана площа по відповідній культурі є незмінною протягом досліджуваного періоду. Визначення виручки (прибутку) на 1 га шляхом ділення виручки (прибутку), які отримані у фінансовому році, на зібрану площу цього ж таки року є некоректним, оскільки ця виручка чи прибуток утворюються за рахунок продажу продукції, що отримана із зібраної площі цього року та за рахунок продукції, що вироблена в попередні періоди. З точки зору оцінки ефективності виробництва певного виду продукції методично правильним було б ділення на

зібрану площу поточного року виручки (прибутку), які отримані протягом маркетингового року.

Інформаційною базою таких розрахунків виступає форма № 21-заг «Реалізація сільськогосподарської продукції», яка дає можливість визначити обсяги та вартість реалізованої продукції (виручку від реалізації) протягом кожного календарного місяця. В результаті додавання цих обсягів та виручки за кожен місяць маркетингового року отримуємо загальну кількість та виручку від реалізації продукції у відповідному маркетинговому році. Діленням загальної виручки на загальну кількість продукції отримуємо ціну реалізації одиниці продукції в маркетинговому році.

Визначення загального прибутку в маркетинговому році потребує, крім виручки від реалізації, визначення за цей же період і собівартості реалізованої продукції. При визначенні валового прибутку проблем не виникає – по формі № 50-сг визначається виробнича собівартість одиниці виробленої продукції, яка потім множиться на загальну кількість реалізованої продукції в маркетинговому році. Коли ж виникає необхідність визначення кінцевої прибутковості на основі повної собівартості реалізованої продукції, то в маркетинговому році останню ми пропонуємо визначати наступним чином:

$$C_{\Pi}^{\text{рпмр}} = C_{\text{В}}^{\text{рпмр1}} \cdot K_{\text{пс1}} + C_{\text{В}}^{\text{рпмр2}} \cdot K_{\text{пс2}}, \quad (1)$$

де $C_{\Pi}^{\text{рпмр}}$ – повна собівартість реалізованої продукції в маркетинговому році;

$C_{\text{В}}^{\text{рпмр1}}$ – виробнича собівартість реалізованої продукції в першій половині маркетингового року;

$C_{\text{В}}^{\text{рпмр2}}$ – виробнича собівартість реалізованої продукції в другій половині маркетингового року;

$K_{\text{пс1}}$ – коефіцієнт, який характеризує зростання виробничої собівартості реалізованої продукції за рахунок розподілу витрат, що формують повну собівартість реалізованої продукції (адміністративні, збутові та ін.) в першій половині маркетингового року;

$K_{\text{пс2}}$ – коефіцієнт, який характеризує зростання виробничої собівартості реалізованої продукції за рахунок розподілу витрат, що формують повну собівартість реалізованої продукції (адміністративні, збутові та ін.) в другій половині маркетингового року.

Коефіцієнти $K_{\text{пс1}}$ та $K_{\text{пс2}}$ визначаються за даними форми № 50-сг шляхом ділення повної собівартості реалізованої продукції рослинництва на її виробничу собівартість позвітному фінансовому року та по наступному фінансовому року. Остання обставина приводить до того, що реальна економічна ефективність виробництва певного виду продукції рослинництва буде визначена на півроку пізніше, ніж закінчиться реалізацію цієї продукції.

Звісно, визначення витрат, що формують повну собівартість в маркетинговому році, буде більш точним, якщо вести облік цих витрат саме в маркетинговому році. Але це пов'язане зі зростанням трудомісткості обліку та

методичною невирішеністю питань розподілу витрат, що формують повну собівартість, між продукцією, що має різні маркетингові роки (зокрема, по пшениці – з 1 липня по 30 червня, по кукурудзі на зерно – з 1 вересня по 31 серпня).

При розрахунках по узагальнених даних (район, область, країна) внаслідок певного неспівпадання кола підприємств, що звітують за формами № 50-сг та № 21-заг (та, ймовірно, внаслідок не належної якості звітних даних) виникають неточності при визначенні рівня товарності продукції у маркетинговому році. Тому в розрахунках виручки та прибутку на 1 га площі приймається 100%-ва товарність. Зауважимо, що для самих сільськогосподарських підприємств така проблема не виникає. Розглянемо розрахунки по маркетингових роках досліджуваного періоду (табл. 2).

Таблиця 2

**Динаміка економічної ефективності виробництва пшениці
в Запорізькій області (маркетингові роки)**

Показники	Роки					Відхилення 2013-2014 рр. від 2009-2010 рр., %
	2009- 2010	2010- 2011	2011- 2012	2012- 2013	2013- 2014	
Урожайність, ц/га	29,7	27,2	31,9	18,3	26,6	-10,4
Виробнича собівартість виробленого 1 ц, грн.	62,42	80,89	89,78	170,77	124,34	99,2
Виробнича собівартість реалізованого 1 ц, грн.	62,42	80,89	89,78	170,77	124,34	99,2
Повна собівартість реалізованого 1 ц, грн.	70,94	91,12	101,90	190,87	138,19	94,8
Ціна реалізації 1 ц, грн.	79,26	116,58	124,72	160,91	136,25	71,9
Прибуток на 1 ц, грн.	8,31	25,46	22,81	-29,96	-1,94	-10,25 грн.
Виручка з 1 га, грн.1)	2353,90	3170,92	3978,43	2944,66	3624,25	54,0
Прибуток з 1 га, грн.1)	246,91	692,49	727,69	-548,22	-51,48	-298,38 грн.
Рентабельність виробництва, %	11,7	27,9	22,4	-15,7	-1,4	-13,1 п.п.

Примітка: 1) при 100% товарності

Порівняння результатів аналізу економічної ефективності виробництва пшениці у фінансових роках (табл. 1) та маркетингових роках (табл. 2) свідчить про існування відмінностей, особливо значних по показникам прибутку на 1 ц та рентабельності виробництва. Зокрема, виявляється, що пшениця, вироблена в 2012 р., є збитковою (рентабельність -15,7 %), а не низькоприбутковою (рентабельність 1,9 %), а протягом 2012-2013 рр. відбулося не зменшення рентабельності (з 1,9 до -4,3 %), а зменшення збитковості (з 15,7 % до 1,4 %).

Таким чином, крім аналізу ефективності виробництва за фінансовий рік має доповнюватися і її аналізом за маркетинговий рік – саме він дозволяє встановити реальну прибутковість виробництва того чи іншого виду продукції рослинництва та прийняти підприємцям виважені управлінські рішення.

Список використаних джерел

1. Андрійчук, В.Г. Економіка аграрних підприємств [Текст] : підручник /

В.Г.Андрійчук. – [2-ге вид., допов. і переробл.]. – К.: КНЕУ, 2002.– 624 с.

2. Забуранна, Л.В. Економічна ефективність виробництва зерна та шляхи її підвищення в сільськогосподарських підприємствах [Текст] / Л.В. Забуранна // Економіка АПК. – 2014. – № 3.– С. 55–61.



УДК 336.64

Ставерська Тетяна

к.е.н., доцент

Харківський державний університет харчування та торгівлі

м. Харків

ВПЛИВ КОНЦЕПЦІЙ ВІДОБРАЖЕННЯ ПРИБУТКУ НА ІНФОРМАЦІЙНУ ЄМНІСТЬ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Анотація

Визначено сутність поняття «інформаційна ємність» звіту про фінансові результати та обґрунтовано рекомендації із її розширення відповідно до потреб управління підприємством.

Ключові слова: інформаційна ємність, звіт, фінансові результати.

Фінансові результати є складною поняттям, концентрованим, узагальнюючим результатом функціонування підприємства і стану економіки в цілому, тому в умовах нестійкого економічного середовища існує необхідність удосконалення управління ними. Процес управління є інформаційною, тобто комунікативною, системою збору, передачі, обробки та зберігання інформації про об'єкт управління, тому актуальною є проблема оцінки інформаційних можливостей звіту про фінансові результати для потреб управління.

Аналіз останніх досліджень та публікацій довів, що сутність поняття фінансового результату істотно різниться залежно від цілей його визначення. Методика його розрахунку залежить від цілей такого розрахунку, взаємовідносин власників і робітників господарюючого суб'єкта, ступеня розвитку економіки; економічних та політичних поглядів на процес виробництва та реалізації, вимог користувачів бухгалтерської інформації тощо [1, с. 215].

Американські вчені Хендриксен Е.С., Ван Бред М.Ф. розглядають три концепції відображення прибутку у фінансовій звітності: синтаксичну, семантичну та прагматичну [2].

У роботах вітчизняних вчених досліджено інформаційно-методологічні засади формування і аналізу фінансових результатів підприємства; аналізовано фінансові результати в умовах фінансової стійкості і фінансової нестійкості; запропоновано концепцію антисипативної фінансової системи, що базується на принципах адаптивного управління і забезпечує стійкість розвитку і функціонування підприємства; досліджено вплив тимчасових і постійних

різниць на фінансовий результат діяльності підприємства тощо [3].

Високо оцінюючи науковий доробок указаних авторів, слід наголосити на недостатню дослідженість концепцій, на яких ґрунтується вітчизняна звітність про фінансові результати.

Прийняття управлінських рішень базується на постійному перетворенні інформації, а сам процес управління має інформаційний характер. Під інформаційною ємністю звіту про фінансові результати розуміємо сукупність властивостей, які обумовлюють можливість його використання для ефективної реалізації окремих функцій управління – контроль, аналіз, планування, на основі репрезентативної, повної, істотної інформації про фінансові результати.

Основними аспектами інформації є синтаксичний (характеризує структуру і форму надання інформації в рамках кількісної теорії інформації), семантичний (інформація повинна володіти певним сенсом) та прагматичний (здатність інформації впливати на процеси управління, тобто цінність, корисність).

В Україні в умовах планово-централізованих методів управління традиційно віддавалася перевага синтаксичної концепції відображення прибутку в обліку, застосуванню семантичної концепції заважало застосування складних механізмів трансформації прибутку, що залишався в розпорядженні підприємства, що по суті було вилученням показників прибутку з інформаційного обороту.

Прагматична концепція знаходила своє вираження відносно планових показників, що визначалися вищестоящою організацією. У період з 1991 по 2000 р. віддавалася перевага синтаксичної концепції, хоча семантична концепція витікала з цілого ряду нормативних документів бухгалтерського обліку. Прагматична концепція втратила своє первинне значення, яке вона мала за часів планово-централізованих способів управління, при цьому значення прибутку в прагматичній концепції, властивій ринковій економіці, піддалося податковому тиску.

У ринкових умовах господарювання є передумови для повноцінного використання синтаксичної, семантичної і прагматичної концепцій, що дозволяє говорити про багатофункціональність фінансових результатів підприємства. Розглянемо відповідність відображення показників прибутку у зарубіжній і вітчизняній фінансовій звітності розглянутим концепціям.

Відповідно до міжнародних стандартів компанія має право вибору між горизонтальним і вертикальним форматами Звіту про прибутки і збитки. Горизонтальний формат є більше інформативним, порівняно з вертикальним: статті витрат показуються в одній колонці, а статті доходів – в іншій, при цьому величина прибутку чи збитку виступає їх результатною величиною.

Слід відмітити, що існують певні відмінності щодо відображення інформації про фінансові результати у статтях звітності згідно з національними і міжнародними стандартами.

В частині визначення методу визнання доходів і видатків існували розбіжності між Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] і діючим раніше П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [5]. Тепер і в Законі, і в НП(С)БО 1 прописаний однаковий принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, який передбачає, що для

визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Дослідження розмежування фінансових результатів за видами діяльності у взаємозв'язку з доходами і витратами, що їх формують, дозволили відмітити певну невідповідність. Так, у формі № 4 «Звіт про рух грошових коштів» звичайна діяльність поділена на операційну, фінансову та інвестиційну діяльність. У формі № 2 прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків). Але доходи і витрати іншої звичайної діяльності за своєю суттю є в основному складовими інвестиційної діяльності підприємств.

Підприємства отримали можливість не наводити у фінансовій звітності статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті зі збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1, у разі якщо стаття відповідає таким критеріям: інформація є суттєвою; оцінка статті може бути достовірно визначена.

У частині фінансових результатів від інвестиційної діяльності це прибуток (збиток) від участі в капіталі, збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття, збиток (прибуток) від реалізації фінансових інвестицій, у частині результатів від фінансової діяльності – це фінансові витрати, сплачені відсотки.

Чітке розмежування фінансових результатів в розрізі операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та надзвичайних подій має принципове значення для оцінки ефективності діяльності підприємства, його стратегічного розвитку тощо. Також необхідно перерозподілити певні доходи і витрати – дивіденди одержані, доходи і витрати від участі в капіталі, які відносяться до результатів фінансової діяльності, доцільно віднести до результатів інвестиційної діяльності, згідно з її визначенням.

У формі № 4 «Звіт про власний капітал» відображається розподіл прибутку. До додаткових статей фінансової звітності, що характеризують розподіл прибутку, відносять: суму чистого прибутку, належну до бюджету відповідно до законодавства, суму чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів, суму чистого прибутку на матеріальне заохочення. Отже українська фінансова звітність досить повно розкриває інформацію про розподіл прибутку і реалізує прагматичну концепцію.

Таким чином, інформаційна ємність звіту про фінансові результати є сукупністю властивостей, які обумовлюють можливість його використання для ефективної реалізації окремих функцій управління (контроль, аналіз, планування) на основі репрезентативної, повної, істотної інформації про фінансові результати підприємства. Інформаційна ємність концепцій відображення прибутку у фінансовій звітності полягає відповідно у визначенні

джерела отримання прибутку, ефективності функціонування підприємства, напрямках розподілу прибутку. Критична оцінка української звітності про фінансові результати дозволяє зробити висновки, що після прийняття нового НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» вона у цілому відповідає виділеним концепціям прибутку. Для повної реалізації синтаксичної концепції доцільно використовувати види діяльності як основу для диференціації доходів, витрат і фінансових результатів підприємства, що підвищить інформаційну ємність фінансової звітності.

Список використаних джерел

1. Динько, І.М. Категорія прибутку у сучасних умовах розвитку ринкових відносин в Україні [Текст] / І.М.Данько // Економічний форум. – 2013. – №2. – С. 212-215.
2. Ставерська, Т.О. Концепції відображення прибутку підприємств у фінансовій звітності: світовий досвід і Україна [Текст] / Т.О.Ставерська // *Materialy IX Miedzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji «Aktualne problem nowoczesnych nauk - 2012»*, 07-15.06.2013. – Volume 2. *Ekonomiczne nauki : Przemysl. Nauka I studia.* – S. 86-87.
3. Ставерська, Т.О. Інформаційна ємність звіту про фінансові результати підприємства [Текст] / Т.О.Ставерська // *Економічний часопис.* – XXI. – 2013. – № 7-8 (2). – С. 60-63.
4. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності : [офіц. текст] : за станом на 18.03.2014 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення, Стандарт від 07.02.2013 № 73. — К. : МФУ, 2013. — Доступно також з Інтернету: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. — Назва з екрана. — Дата звернення: 03.12.14.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 15.10.2014 року] / Верховна Рада України; Закон від 16.07.1999 № 996-XIV/. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 10.10.14). — Назва з екрана.



УДК 338.24(075.8)

Сушко Таиса

к.э.н., доцент

Волкова Екатерина

аспирантка

Могилевский государственный университет продовольствия
г. Могилев, Республика Беларусь

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОЦЕНКИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПОТЕНЦИАЛА ОРГАНИЗАЦИЙ

Аннотация

В статье рассмотрены методологические подходы к оценке экономического потенциала организаций с учетом специфики их функционирования и развития на современном этапе. Обоснована оценка структурных элементов экономического потенциала организаций на основе применения интегрального показателя, что позволяет принимать оптимальные управленческие решения, исходя из требований рынка.

Ключевые слова: оценка, экономический потенциал, организации, методы, принципы.

Методологические подходы к оценке потенциала базируются на наблюдениях и исследованиях, служат целям функционирования и развития организаций, являются средством обоснования стратегических решений и определяются потребностями менеджмента. Оценка потенциала является комплексной характеристикой функционирования и развития организаций и основным критерием для принятия управленческих решений в рыночных условиях.

В зарубежной и отечественной экономической науке вопросы комплексного (стратегического) подхода к оценке потенциала организаций исследованы не в полной мере. Это объясняется многоаспектностью теоретических подходов, так и необходимостью учета отраслевой специфики функционирования и развития организаций на современном этапе. Изучение зарубежного опыта свидетельствует о том, что оценка потенциала организаций основана на доходном методологическом подходе, в основе которого находится оценка стоимости (value based management – VBM). Данная оценка реализуется посредством применения ряда методов: добавленной стоимости акционерного капитала (shareholders value added – SVA), экономической добавленной стоимости (economic value added – EVA), добавленной рыночной стоимости (market value added – MVA).

С целью комплексной оценки экономического потенциала организации О.А. Жигуновой предложена система целевых показателей: рыночная стоимость (EV – Enterprise Value), объем продаж (SV – Sales volume), экономически добавленная стоимость (EVA – Economic Value Added), чистая прибыль (NP – Net Operating Profit After), денежный поток (FCFF – Free Cash Flow to Firm), собственный капитал (E – Equity), активы организации (A – Assets) и численность персонала (N – Number of the personnel) [3].

Оценка экономического потенциала основывается на применении сбалансированной системы показателей (BSC) с использованием как

финансовых, так и нефинансовых показателей, обеспечивающие достижение стратегической цели – максимизация стоимости организации. При этом основным принципом BSC является – управлять можно только тем, что можно оценить. Базисный потенциал (Perspektives) организации в сбалансированной системе показателей эффективности представлен следующими видами: финансовый потенциал, отражающий эффективность компании с точки зрения отдачи на вложенный капитал (The Financial Perspective); потенциал потребительских запросов, оценивающий полезность товаров и услуг компаний с точки зрения конечных потребителей (The Customer Perspective); потенциал внутренней операционной эффективности, оценивающий эффективность организации внутрифирменных процессов (The Business Process Perspective); кадровый потенциал (потенциал инноваций и обучения), показывающий способность организации к восприятию новых идей, ее гибкость, ориентацию на постоянные улучшения (The Learning and Growth perspective) [8].

Стоимость имущества является наиболее оптимальным и рациональным показателем, как в краткосрочном, так и долгосрочном аспекте, поскольку учитывает перспективы работы не только организаций и отрасли, но и в целом экономики. Стоимость является лучшей степенью оценки результатов деятельности на основе достоверной информации. Оценивая наличие потенциала важно определить его стоимость, которая является наиболее вероятной ценой продажи и должна отражать такое свойство организации – товара, как полезность, а также необходимые издержки. В данном случае стоимость является денежным эквивалентом ценности объекта, покупатель готов обменять этот объект на право собственности [5].

В экономической науке существуют разные точки зрения на выбор концепций и критериев при оценке, которые могут реально характеризовать изменение стоимости имущества организаций (предприятий). На данном этапе различают три вида подходов: затратный, доходный и рыночный.

Методика интегральной оценки величины потенциала, разработанная Е.М. Карпенко включает оценку каждого источника потенциала в абсолютном выражении, перевод абсолютных оценок в относительные (база приведения — среднеотраслевые оценки или скользящие средние) и приведение относительных оценок к интегральной (в качестве весов используются коэффициенты уравнений регрессии) [4, с. 5].

Для всесторонней оценки экономического потенциала важно «использование системного подхода, базирующего на абсолютных и относительных величинах, количественных и качественных показателях, отраженных в бухгалтерской (или финансовой) отчетности, а также учитывающего взаимное влияние и взаимодействие всех его составляющих элементов» [1, с. 21].

Евдокимова Л.О. предлагает оценивать экономический потенциал организации как сумму доходов организации, получаемых в течение срока полезного использования соответствующих видов экономических ресурсов с учетом фактора времени, и как среднегодовую величину экономической оценки потенциала организации дифференцировано по составляющим его элементам. Для комплексной оценки экономического потенциала организации в условиях

динамичной внешней среды необходимо разработать методологию интегрального подхода [2].

Важнейшим аспектом можно считать оценку совокупного экономического потенциала, текущей степени его использования, а также формирование стратегически ориентированного потенциала предприятия, что выражается не только наличием ресурсов (ресурсный потенциал), а способностью создавать с их помощью добавленную стоимость. Представление о величине потенциала организации (предприятия) и структурных его элементов позволяет ими управлять, в результате чего открывается возможность конкретного воздействия на отдачу производственных ресурсов с учетом как внутренних, так и внешних факторов [6, с. 42].

Необходимо отметить, что оценка потенциала организаций АПК выполняется с учетом отраслевой специфики их функционирования и развития на современном этапе.

Потенциал развития пищевой промышленности Беларуси определяется «уровнем ее вовлечения в систему международного разделения труда. Практика молочной, мясной, сахарной и других отраслей демонстрирует значимый потенциал конкурентоспособности продовольственной системы Беларуси при ее ориентации на внешние рынки (объемы экспорта продовольствия возрастут с 5 млрд. долл. США в 2012 г. до 8 млрд. долл. США к 2015 г.). В пищевой промышленности Беларуси на данном этапе накоплен значимый производственный потенциал, предприятия обеспечены сырьем, а мощностей по большей части достаточно для полного обеспечения страны продовольствием, увеличения экспорта» [7, с. 28–31].

Проведенные исследования позволяют констатировать, что оценка экономического потенциала организации – сложная система, состоящая из множества различных элементов, обладающих определенными характеристиками и уровнями. Структурными элементами оценки экономического потенциала организации на разных уровнях являются следующие локальные потенциалы: ресурсный, научно-технический, организационно-управленческий, маркетинговый, экологический и экспортный.

На первом уровне оценивается наличие и эффективность использования ресурсного потенциала организаций ($K_{р.п.}$).

На втором уровне исследуется наличие и оценивается эффективность использования организационно-управленческого ($K_{о.у.}$) и научно-технического потенциалов ($K_{н.т.}$).

На третьем уровне проводится оценка маркетингового ($K_{м.}$), экологического ($K_{э.}$) и экспортного ($K_{эсп.}$) потенциалов.

В этой связи выполняется оценка потенциала организаций на основе применения интегрального показателя – коэффициента экономического потенциала ($K_{э.п.}$), который обеспечивает развитие и эффективное использование структурообразующих компонентов с учетом рисков и рассчитывается по формуле:

$$K_{\text{э.п.}} = \sqrt[7]{K_{\text{р.п.}} \cdot K_{\text{о.у.}} \cdot K_{\text{н.т.}} \cdot K_{\text{м.}} \cdot K_{\text{э.}} \cdot K_{\text{эсп.}} \cdot K_{\text{р.}}}, \quad (1)$$

где $K_{\text{р.}}$ – коэффициент риска.

Выполненная оценка управляющей компании холдинга «Могилевская молочная компания ОАО «Бабушкина крынка» за 2013 г. показала, что данная организация имеет высокий уровень (0,85) экономического потенциала, что обусловлено модернизацией и обновлением производства, выпуском конкурентоспособной продукции как на внешнем, так и внутреннем рынке.

Список использованных источников

1. Борзенкова, К.С. Оценка экономического потенциала предприятия и повышение эффективности его использования [Текст] : автореф. дис. ...к-та экон. наук: 08.00.05 / К.С. Борзенкова ; Белгородск. гос. технол. ун-т. – Белгород, 2003. – 25 с.
2. Евдокимова, Л.О. Методология содержания и оценки экономического потенциала в предпринимательской деятельности организации / Л.О. Евдокимова // Российское предпринимательство. – 2011. – № 12. – С. 16–20.
3. Жигунова, О.А. Теория и методология анализа и прогнозирования экономического потенциала предприятия [Текст] : монография / О.А. Жигунова. – М. : Финансы и кредит, 2010. – 140 с.
4. Карпенко, Е.М. Потенциал производственной системы: методология формирования, экономическая оценка, эффективность использования [Текст] : автореф. дис. ...д-ра экон. наук : 08.00.05 / Е.М. Карпенко ; БГЭУ. – Минск, 2010. – 52 с.
5. Коупленд, Т. Стоимость компаний: оценка и управление [Текст] / Т. Коупленд, Т. Коллер, Дж. Мурин; пер. с англ. – М. : Олимп-Бизнес, 2008. – 204 с.
6. Мотов, М.А. Проблемы управления экономическим потенциалом предприятия в рыночных условиях [Текст] / М.А. Мотов // Журнал научных публикаций аспирантов и докторантов. – 2011. – № 9. – С. 42 – 44.
7. Шпак А.П. Потенциал конкурентоспособности предприятий пищевой промышленности Беларуси в условиях формирования ЕЭП [Текст] / А.П. Шпак, А.В. Пилипук, Т.В. Мицкевич // Экономический бюллетень НИЭИ Мин. экономики Респ. Беларусь. – 2013. – №9. – С.28–35.
8. Kaplan, R.S. The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action / R.S. Kaplan. – Boston (Ma., USA): Harvard Business School Press, 1996.



УДК 657:336.226.1

Федоришина Лідія

к.і.н., доцент

Нечепуренко Алла

студентка

Вінницький національний аграрний університет

м. Вінниця

ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

У статті проаналізовано функціонування податку на прибуток, його вплив на діяльність підприємства та процедура відображення в обліку на підприємстві. Запропоновано механізми удосконалення справляння податку на прибуток та відображення його в обліку.

Ключові слова: податок на прибуток, зобов'язання, відсоткові ставки, податкові різниці.

В сучасних кризових умовах одними з ефективніших методів економічного впливу на підприємство з боку держави є стимулювання виробництва через зменшення податкового тиску на платників податків та надання пільг. При цьому необхідно наголосити, що регулююча функція є однією з головних функцій податків, яка дозволяє здійснювати такий принцип податкової системи, як справедливий розподіл податкового навантаження між суб'єктами господарювання з урахуванням дотримання інтересів держави. За рахунок цієї функції держава має можливість регулювати обсяги діяльності, стимулювати збільшення виробництва одних і гальмувати інших виробів з метою зростання конкурентоспроможності вітчизняних підприємств.

В умовах євроінтеграції постає і інший аспект проблеми оподаткування прибутку підприємств, а саме – відображення його в обліку на підприємстві відповідно до європейської практики. Ці та інші питання потребують детального розгляду.

Проблеми організації податкової системи України та податкового обліку розглядаються в багатьох наукових і публіцистичних працях як закордонних, так і вітчизняних фахівців. До них можна віднести таких вчених, як Варналій З.С., Данілов О.Д., Єфименко Т. І., Крисоватий А.І., Кизима А.Я., Мельник П.В., Педь І.В. Тарангул Л.А. Ці питання є темою обговорення на різноманітних наукових форумах, економічних симпозіумах, зустрічах фахівців тощо. Головна увага приділяється розвитку податкової системи в цілому або окремих податкових платежів при цьому висуваються та розглядаються різні пропозиції та поради, які в подальшому не знаходять відповідного впровадження в практичній діяльності. Питанням щодо розкриття податку на прибуток та податкових різниць в обліку присвячені праці лише декількох вітчизняних учених, зокрема Єфименко Т.І., Ловінської Л.Г., Малишкіна О.І. Тривалий час дана тема не була цікавою широкому колу спеціалістів через специфіку і законодавчу віддаленість податкового обліку від бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Лише з набуттям чинності в 2011 році Податкового кодексу України ця тема стала більш

актуальною як для науковців, так і для практиків через необхідність формувати в обліку інформацію щодо різниць при обліку доходів і видатків за вимогами як податкового законодавства, так і облікових норм і стандартів.

Необхідне наукове обґрунтування раціонального оподаткування прибутку підприємств у контексті євроінтеграційного напрямку України, а також відображення даної інформації в обліку відповідно до європейських стандартів.

Головною метою діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є зростання добробуту його власників. У першу чергу це може бути за рахунок збільшення отримання прибутку підприємством як за рахунок зменшення його витрат, так і за рахунок зменшення податків.

У цілому податкове регулювання може бути в декількох формах, головними з яких є економічні (податкова пільга, податкові канікули, інвестиційні податкові кредити, відстрочка оплати податкового платежу та інше), та адміністративно-командні (головним чином застосування штрафних санкцій). До економічних можна віднести зниження ставки податку або надання пільг окремим об'єктам господарювання. Останнім часом ставки цього податку мають тенденцію до зниження з 90% (на початку 90-х років минулого століття) до 18% в 2014 році. Така тенденція має позитивний вплив на діяльність підприємств та збільшення отримання податку на прибуток до державного бюджету. Крім того це також сприяє виходу підприємств з так званого «тіньового сектора» економіки країни.

Останніми роками відзначається зменшення надходжень до бюджету від податку на прибуток, чому сприяло надання ряду пільг. Надання пільг є однією з причин зменшення надходження грошових ресурсів з цього податку, а з іншого боку, є головним важелем впливу на діяльність суб'єктів господарювання і взагалі методом регулювання господарської діяльності.

При наданні пільг потрібно дотримуватись особистих принципів, до яких відносяться:

1. Законодавчий характер надання пільг. Рішення про надання пільг повинно прийматись тільки на засіданні Верховної Ради як головного та єдиного законодавчого органу України. Це ж стосується і їх змін, тимчасового припинення або взагалі скасування. Такий порядок повинен застосовуватись для всіх податкових платежів, які діють в країні.

2. Рівномірність надання. Тобто їх надання не має носити вибіркового характеру і залежати від форми власності підприємства, його організаційно-правової форми, відношення до будь-якої політичної партії, суб'єктивної оцінки особи, від якої залежить надання пільги. На жаль, зараз навіть якщо пільга затверджується через рішення Верховної Ради, то воно в більшості випадків лобіюється окремими політичними силами або окремими депутатами

3. Порядок отримання податкових пільг. Їх може отримати суб'єкт господарювання тільки після звернення до відповідного податкового органу з його обґрунтуванням.

4. Спрямованість надання. Податкові пільги повинні носити цільовий характер і надаватись під загальнодержавні та інші проекти для забезпечення виконання економічних, технічних, технологічних, екологічних, соціальних та інших програм.

5. Економічність та доцільність надання. Податкова пільга, яка надається, повинна бути обґрунтованою та спрямованою на виконання мети, яка поставлена і, разом з тим, її надання не повинно наносити шкоду державному та місцевому бюджетам і зменшувати доходи, які вони отримують. З іншого боку, вона має приносити ефект у вигляді збільшення виробництва товарів, надання послуг для споживачів.

Безпосередньо розрахунок суми податку на прибуток регламентується Податковим кодексом України [1], відповідно до якого об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів (робіт, послуг) та суму інших витрат звітного податкового періоду.

Достовірність розрахунку податкового прибутку характеризується трьома чинниками:

- дотриманням податкового законодавства щодо складу доходів і витрат суб'єктів господарювання;
- дотриманням податкового законодавства при розрахунку податкової бази, доходів, витрат, активів і зобов'язань суб'єкта господарювання;
- об'єктивністю інформаційної бази, за даними якої складається декларація з податку на прибуток [6, с. 57].

Доходи і витрати, визнані в бухгалтерському обліку, як правило, визнаються доходами і витратами в податковому обліку, але відмінність може бути пов'язана з тим, що вони не збігаються по звітних періодах, оскільки моменти визнання доходу в бухгалтерському і податковому обліку можуть бути різні. Крім того, встановлені різні підходи до визнання доходів і витрат за окремими операціями, які визнаються в бухгалтерському обліку і не є такими в податковому обліку.

Саме тому існує поняття постійних і тимчасових податкових різниць, за рахунок яких податковий прибуток відрізняється від облікового прибутку. В контексті загальної тематики даного наукового дослідження важливо визначити вказані вище поняття, а також дослідити їх відображення в бухгалтерському обліку та вплив на фінансову звітність.

Відповідно до ПБО «Податкові різниці», податковою різницею визнається різниця, що виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та доходами і витратами, визначеними податковим законодавством.

Постійна податкова різниця – податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та не анулюється в наступних звітних податкових періодах. Тимчасова податкова різниця – податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та анулюється в наступних звітних податкових періодах [2].

Тимчасові різниці можуть бути:

а) тимчасовими різницями, що підлягають оподаткуванню, – тимчасові різниці, які при визначенні суми оподаткованого прибутку (податкового збитку) майбутніх періодів спричинять виникнення сум, що підлягають оподаткуванню, коли балансова вартість активу або зобов'язання відшкодовується чи погашається;

б) тимчасовими різницями, що підлягають вирахуванню, – тимчасові

різниці, які при визначенні суми оподаткованого прибутку (податкового збитку) майбутніх періодів спричинять виникнення сум, що підлягають вирахуванню, коли балансова вартість активу чи зобов'язання відшкодовується або погашається [3].

В бухгалтерському обліку податок на прибуток регулюється П(С)БО 17 «Податок на прибуток» (визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності). ПБО 35 «Податкові різниці» (початок дії – 2013 р.) (має визначити методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про податкові різниці та її розкриття у фінансовій звітності) [3].

Якщо на кінець звітного періоду існують тимчасові податкові різниці, що підлягають вирахуванню, то в обліку це відобразиться записом: Д-т 17 «Відстрочені податкові активи»; К-т 641 «Розрахунки за податками». Відстрочене податкове зобов'язання – сума податку на прибуток, який сплачується в наступних періодах із тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню. Якщо на кінець звітного періоду існують тимчасові податкові різниці, що підлягають оподаткуванню, то в обліку необхідно це відображати записом: Д-т 981 «Податки на прибутки від звичайної діяльності»; К-т 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». Невідповідність підходів щодо визначення суми прибутку до оподаткування бухгалтерського та податкового обліків призводить до того, що ці суми значно відрізняються.

Зрозуміло, що бухгалтерський облік забезпечує повну та достовірну інформацію про господарську діяльність, а податковий базується на потребах фіскальної функції, що і є головною проблемою обліку податку на прибуток в нашій країні.

Отже, податковий та бухгалтерський облік податку на прибуток суттєво відрізняються і потребують подальшої гармонізації, з метою затвердження єдиного підходу до визначення бази оподаткування.

Дослідження обліку доходів та видатків господарської діяльності підприємств дало можливість визначити множину випадків, коли виникають податкові різниці внаслідок різних правил визнання доходів та витрат відповідно в бухгалтерському та податковому обліках. Разом із тим, існуючі методи амортизації наближають податковий та бухгалтерський облік, але вони все рівно мають різні результати вирахуваного об'єкту оподаткування. Дослідження, проведене в даній статті, вказало також на існування розбіжностей між податковим та бухгалтерським обліком у вигляді тимчасових та постійних податкових різниць, які значно впливають на фінансову звітність підприємств в Україні. Потреба достовірного та об'єктивного їх відображення зумовлює необхідність поглиблення методологічних засад їх формування в обліку та звітності.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 08.11.2014 р. / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. — Режим доступу :

<http://www.zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>. — Заголовок з екрану (дата звернення 01.12.2014 р.).

2. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати" [Текст] : офіц. текст : за станом на 19.08.2014 р. / Мінфін України; Наказ, Положення від 28.04.2006 № 415. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

3. Про затвердження Положення бухгалтерського обліку "Податкові різниці" [Текст] : офіц. текст : за станом на 09.08.2014 р. / Мінфін України; Наказ, Положення від 25.01.2011 № 27. — Відомості доступні з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0212-11> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

4. Зміни до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. № 372 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

5. Іголкін, І.В. Податкова реформа як об'єктивна необхідність зміцнення дохідної частини державного бюджету [Текст] / І.В. Іголкін // Фінанси України. — 2014. — №2. — С.22–24.

6. Шеремета, В.П. Податок на прибуток як елемент фінансової звітності [Текст] / В.П. Шеремета // Науково-практичне видання «Незалежний аудитор». — 2013. — № 5. — С. 64–70.

6. Юшко, С.В. Бухгалтерський і податковий облік податку на прибуток та оцінка чинного порядку їх узгодження [Текст] / С.В. Юшко // Вісник ХНУ. — 2012. — № 4. — С. 51–64.

7. Якімова, А.М. Вітчизняний та зарубіжний досвід обліку податку на прибуток [Текст] / А.М. Якімова // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит.— 2012. — № 3. — С. 211–216.



УДК 657.631

Филипова–Сланчева Атанаска

гл.ас. д-р

Университет национального и мирового хозяйства

г. София, Болгария

ЭТИЧЕСКИЙ КОДЕКС АУДИТОРОВ – ГАРАНТ КАЧЕСТВА АУДИТОВ И СРЕДСТВО ЗАЩИТЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АУДИТОРОВ В РЕСПУБЛИКЕ БОЛГАРИИ

Анотация

Этические нормы – это нормы морали, и общество контролирует их, в отличие от правовых норм, которые контролируются законом. Работу аудитора можно существенно облегчить, если собственники и руководители тоже станут соблюдать этические правила. Ответственность перед обществом и потребителями финансовых отчетов требует того, чтобы деятельность дипломированных экспертов-бухгалтеров была надежной и прозрачной, заслуживала доверия, что является предпосылкой признания результатов их работы. Это подразумевает наличие строгих правил и процедур этических профессиональных норм контроля дипломированных экспертов-бухгалтеров, а также присутствию механизмов, гарантирующих их соблюдение.

Ключевые слова: дипломированные эксперты-бухгалтеры, этический кодекс, контроль.

В современной экономической среде роль дипломированных экспертов-бухгалтеров является гарантией верного и честного предоставления финансовой информации, содержащейся в отчетах предприятий, для нужд потребителей. Очень важно, чтобы заинтересованные лица и органы относились к дипломированным экспертам-бухгалтерам с доверием, уважением и убежденностью в качестве их работы и в их беспристрастности, объективности и компетентности. Аудиторы способствуют этому посредством принятия и применения этических требований, содержащихся в таких ключевых словах, как почтенность, независимость, объективность, конфиденциальность и компетентность.

Этический кодекс – это исчерпывающее оповещение ценностей, принципов и правил поведения, которыми должны руководствоваться в своей ежедневной работе аудиторы. Профессиональная этика важна для работы и действий дипломированных экспертов-бухгалтеров. Это так потому, что высокий профессионализм и хорошая репутация идут рука об руку с высокой моралью, сознанием большой социальной ответственности каждого дипломированного эксперта-бухгалтера.

Дипломированные эксперты-бухгалтеры несут серьезную ответственность перед теми потребителями финансовых отчетов, которые не располагают внутренней информацией, не ознакомлены с деятельностью и действиями фирм, особенно таких сложных структур, как акционерное общество, общество с ограниченной ответственностью, корпорация, связанные организации и др. Для того, чтобы представители этой профессии руководствовались правильным поведением, требуется создание кодекса профессиональной этики (этический кодекс). Именно доверие в работе дипломированных экспертов-бухгалтеров

продиктовало превращение моральных ценностей и норм в строгий регламент, поддающийся описанию и связанный с конкретными санкциями.

Принятие и соблюдение этического кодекса необходимо для создания доверия, уверенности и уважения к профессии. Этика дипломированных экспертов-бухгалтеров – это профессиональная этика, за которой стоит профессиональное сословие со своей социальной ответственностью, социальным и моральным престижем, это – институция дипломированных экспертов-бухгалтеров. Институция "эксперт-бухгалтер" связана также с нравственной цензурой, которая является формой общественного принуждения, т.е., речь идет о нажиме изнутри с целью соблюдения "требуемого поведения". В профессиональной деятельности дипломированных экспертов-бухгалтеров нравственные нормы превращаются в строгий регламент, в обязательство, которое вменяется членам сословия ради имиджа и прогресса данной профессии.

Международная федерация бухгалтеров (МФБ) приняла Этический кодекс профессиональных бухгалтеров (он в силе с 01 января 2011 г.), в котором выработаны этические требования к профессиональным бухгалтерам.

Этот кодекс является официальным документов и Института дипломированных экспертов-бухгалтеров (ИДЭБ) в Болгарии. Содержащиеся в нем концепции применяются всеми бухгалтерами. Правила поведения относятся ко всем услугам, которые предлагаются дипломированными экспертами-бухгалтерами, причем в них содержатся и запреты. Дипломированных экспертов-бухгалтеров можно привлечь к ответственности за несоблюдение заложенных в кодексе правил. Если контролирующий орган, рассмотрев конкретные случаи, констатирует нарушение правил этического профессионального поведения, то нарушители – члены профессиональных организаций, подлежат наказанию – к ним применяются дисциплинарные и/или имущественные санкции, вплоть до лишения права на профессию.

Предлагаем вашему вниманию таблицу 1, в которой предпринимается попытка сравнения основных принципов и правил поведения, заложенных в этическом кодексе профессиональных сословий в Болгарии – речь идет о кодексе Института дипломированных экспертов-бухгалтеров, кодексе аудиторов Счетной палаты и кодексе Института внутренних аудиторов¹.

Этический кодекс дипломированных экспертов-бухгалтеров значительно обширнее, чем два других этических кодекса. В нем заложены не только принципы, но и правила поведения. Они детализированы, предписываются конкретные действия при возникновении определенных событий в работе дипломированного эксперта-бухгалтера, причем особое внимание уделяется отношениям с клиентами. Эти правила – строгие, подробно расписанные, конкретизированные, гарантируют одинаковое понимание и способ выполнения положений Этического кодекса и являются надежной базой их соблюдения и, соответственно, наказания при их несоблюдении.

¹ <http://www.bulnao.government.bg/bg/articles/mejdunarodno-priznati-oditni-standarti-874>
<http://www.ides.bg/Norms/NormsItem.aspx?NewsItem=3c0ada8b-697e-43ea-b6cb-c0b11b32d84b&pg=2>
<https://na.theiia.org/standards-uidance/Public%20Documents/Code%20of%20Ethics%20Bulgarian.pdf>

Таблиця 1

Основные принципы и правила поведения, заложенных в этическом кодексе профессиональных сословий в Болгарии

	Этический кодекс профессиональных бухгалтеров - членов Института дипломированных экспертов-бухгалтеров	МСВОИ 30 Этический кодекс аудиторов Счетной палаты	Этический кодекс внутренний аудиторов - членов Института внутренних аудиторов
Принципы	Почтенность	Почтенность	Почтенность
	Объективность	Независимость, объективность и беспристрастность	Объективность
	Профессиональная компетентность и надлежащее внимание	Политический нейтралитет	Конфиденциальность
	Конфиденциальность	Недопущение конфликта интересов	Компетентность
	Профессиональное поведение	Профессиональная тайна	
		Компетентность	
		Профессиональное развитие	
Правила, описывающие нормы профессионального поведения	За соблюдение соответствующих законов и нормативных положений и за избежание любых действий, о которых профессиональный бухгалтер знает либо должен знать, что они могут дискредитировать профессию	Профессионализм	Почтенность - правила поведения
	За избежание конфликта интересов	Ответственность	Объективность - правила поведения
	При маркетинге и промоции самих себя или своей работы профессиональные бухгалтеры должны не ущемлять престиж профессии	Объективность, независимость и беспристрастность	Конфиденциальность - правила поведения
		Лояльность и сопричастность к основным целям Счетной палаты	Компетентность - правила поведения
		Политический нейтралитет	
		Почтенность и неподкупность	
		Сотрудничество и конструктивизм	

Следует подчеркнуть то, что соблюдение этических норм – это серьезная личная ответственность каждого аудитора. Она непосредственно влияет на его профессиональный имидж, доверие к нему со стороны клиентов и потребителей финансовой информации, отражается на его профессиональной репутации и доверии к его работе, что, в конечном итоге, отражается на спросе на его услуги. Потеря общественного доверия – это то неблагоприятное, часто непредусмотренное последствие, которое сказывается на спросе на услуги того или иного дипломированного эксперта-бухгалтера.

Контроль за соблюдением Этического кодекса можно представить в виде трех столбов.

Первый – это личная ответственность. Она самая значимая – соблюдение Этического кодекса определяет качество и надежность работы эксперта-бухгалтера.

Второй – контроль со стороны Института дипломированных экспертов-бухгалтеров. Аудиторы – члены ИДЭБ за несоблюдение Этического кодекса привлекаются к ответственности. Если руководящий орган Института доказывает нарушение правил этического профессионального поведения, то в отношении нарушителя применяется дисциплинарное наказание. Это, разумеется, сказывается на репутации дипломированного эксперта-бухгалтера. Поэтому рекомендуется быть особенно внимательным при исполнении профессиональных обязанностей и действовать в унисон с нормами, содержащимися в Этическом кодексе. В закон о независимом финансовом аудите заложена императивная норма – зарегистрированные аудиторы обязаны соблюдать Этический кодекс. ИДЭБ рассматривает сигналы и накладывает санкции на тех своих членов, которые при исполнении своих обязанностей отклоняются от профессиональных требований. Для этого в структуре Института есть контролирующие органы:

- Совет профессиональной этики – контролирует выполнение профессионально-этических норм кодекса;

- Совет контроля качества аудиторских услуг – контролирует качество аудиторской деятельности зарегистрированных аудиторов согласно правилам и процедурам, утвержденным общим собранием Института;

- Дисциплинарный совет – рассматривает констатации совета контроля качества аудиторских услуг и совета профессиональной этики и предлагает правлению применить те или иные соответствующие дисциплинарные меры.

Третий столб контроль – это комиссия публичного надзора за зарегистрированными аудиторами. Она создана согласно закону о независимом финансовом аудите¹. В соответствии с требованиями Директивы 2006/43/ЕО Европейского парламента и Совета от 17 мая 2006 г. об обязательном аудите годовых финансовых отчетов и консолидированных финансовых отчетов законом о независимом финансовом аудите регламентируется создание и функционирование системы публичного надзора за зарегистрированными аудиторами в Республике Болгарии, который осуществляется этой комиссией как независимым органом – она является юридическим лицом на бюджетном

¹ <http://www.cposa.bg/index.php/about-kom/statut>

обеспечении. Кроме того, эта комиссия осуществляет надзор за деятельностью дипломированных экспертов-бухгалтеров, а именно: соблюдение стандартов профессиональной этики, внутренний контроль качества аудиторских предприятий при осуществлении аудита. Она может санкционировать, включительно лишать права на проведение независимого финансового аудита и лишать права на профессию вообще.

Дипломированные эксперты-бухгалтеры сталкиваются с многими соблазнами, связанными с несоблюдением Этического кодекса, – они финансовые, маркетинговые и другие. За каждым банкротством крупной компании стоит в определенной мере сомнение в непрофессиональной работе эксперта-бухгалтера. Однако здесь следует знать, что любое нарушение Этического кодекса рано или поздно повлечет за собой обвал имиджа дипломированного эксперта-бухгалтера, нарушающего его положения. Более того, может привести к более серьезным последствиям – дисциплинарным и финансовым наказаниям, вплоть до лишения права на профессию эксперта-бухгалтера, а в особо тяжелых случаях – к уголовной ответственности.

Соблюдение Этического кодекса должно быть скорее вопросом репутации, чем регуляции. Работа в унисон с этим документом способствовала бы не только утверждению профессии дипломированных экспертов-бухгалтеров как гарантов верной, точной и честной подачи информации, но и ограничению чрезмерного контроля в профессии, усилению конкуренции на рынке.

Список использованных источников

1. Руководство по Этическому кодексу профессиональных бухгалтеров, изд. 2012 г., ИДЭБ; <http://www.ides.bg/Norms/NormsItem.aspx?NewsItem=3c0ada8b-697e-43ea-b6cb-c0b11b32d84b&pg=2>.
2. МСВОИ – 30 Этический кодекс (Международные стандарты высших аудиторских институтов) - <http://www.bulnao.government.bg/bg/articles/mejdunarodno-priznati-oditni-standarti-874>.
3. Этический кодекс института внутренних аудиторов - <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/Code%20of%20Ethics%20Bulgarian.pdf>.
4. Закон о бухгалтерии, посл. изм., официальная газета "Държавен вестник", №100 от 19.11.2013 г.
5. Закон о независимом финансовом аудите, посл. изм., официальная газета "Държавен вестник", №15 от 15.02.2013 г.



РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ ТА ІННОВАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ
В ПІДГОТОВЦІ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ, АУДИТУ, ФІНАНСІВ

УДК 378

Атаманюк Алла
викладач
Хмельницький інститут МАУП
м. Хмельницький
Атаманюк Микола
голова
ХОО ВМГО “Студентська республіка
м. Хмельницький

ІННОВАЦІЙНІ ПІДХОДИ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ ЕКОНОМІЧНИХ
СПЕЦІАЛЬНОСТЕЙ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ УКРАЇНИ

Анотація

У статті розглядаються зародження та розвиток інновацій в області освіти, їх вплив на розвиток інноваційних механізмів в навчальному процесі, а також інноваційні підходи до навчання. Проводиться аналіз інноваційних підходів в педагогіці, досліджуються модернізаційний чинник умов освітньої системи у контексті моделювання освітніх процесів.

Ключові слова: система освіти, моделі освіти, модернізація, моделювання освітніх процесів, інноватика.

Необхідність посилення інноваційної діяльності зростає після появи значного числа шкіл із диференційованим навчанням, шкіл – експериментальних педагогічних майданчиків на базі навчальних закладів із метою створення, освоєння та розповсюдження педагогічних інновацій. Основні напрями діяльності бізнес-шкіл пов'язаних зі розробкою та освоєнням: зміст освіти, ефективних технологій навчання, виховання та розвитку студентів, нових форм організації освітнього процесу, оптимальних структур, систем та механізмів.

Над питаннями впровадження нових інноваційних працюють вітчизняні науковці [1] Г. М. Артюх, Л. В. Батчен Т. М. Боголіб, І. В. Дронова, М. Г. Слоква. Задачами інноваційної діяльності в освітній сфері було присвячено дослідження українських вчених, серед яких К. Ангеловські, Л. Ващенко, О. Козлова, Н. Артикуца, М. Поташник, О. Арламов, М. Бургін, В. Журавльов, Н. Юсуфбекова, А. Ніколс, Г. Герасимова, Л. Ілюхіна, І. Беха, Л. Даниленко, І. Дичківська, М. Кларіна, О. Пехота, О. Попова, Л. Подимова, А. Прігожина, В. Сластьоніна, А. Хуторський та інші. В інноваційну діяльність науково-методичної роботи освітніх закладів входить розробка інформаційно-методичних комплексів, орієнтованих на проміжні та кінцеві результати пріоритетних форм та методів навчально-методичної діяльності.

Національний проект "Освіти" повинен включати розробку та впровадження сучасних освітніх технологій, покращення виховної роботи в навчальних закладах, підтримка та стимулювання інноваційних освітніх програм. Інновації (нововведення), як результат наукових пошуків та передового педагогічного досвіду, як найбільш оптимальним засобом підвищення ефективності освіти. Інновація означає новітність, новизну, зміни; застосовуючи до педагогічного процесу – це застосування нового у всі компоненти педагогічної системи – цілі, зміст, методи, засоби та форми виховання, організацію спільної діяльності викладача та студентів, їх методичного забезпечення [3].

Інноваційна діяльність – це засвоєння в освітніх закладах новітності, яка веде до змін стану функціонування та проектування розвитку освітньої системи, її підсистеми та складових. Інноваційні підходи викладання – це новітні методи спілкування зі студентом, позиція ділової співпраці з ними та долучення їх до глобалізаційних процесів педагогічних інновацій. Виділяють пріоритетні форми науково-методичної роботи: вивчення науково-методичної літератури, семінари-практикуми, тренінги, педагогічний моніторинг, інноваційні технології навчання та інтерактивні методи науково-методичної роботи [4].

Модель навчання, яка визначається педагогічною технікою, система методів та організаційних форм виховання, які складають дидактичну основу моделей: "Поточна модель, селективно-групова модель, модель змішаних здібностей, інтегративна модель, інноваційна модель".

За останнє десятиліття у навчанні проходять зміни глобальних освітніх тенденцій, які отримали назву "мегатенденцій". До їх числа відносять:

- масовий характер освіти та його неперервність,
- індивідуальна вага особистості для громадських очікувань та норм,
- орієнтація на активне освоєння людиною засобів пізнавальної діяльності,
- адаптація освітнього процесу щодо запитів та потреб особистості,
- орієнтація навчання на особистість студента, забезпечення можливості його саморозкриття.

Педагогічна інноватика – сфера науки, яка вивчає процеси розвитку вищої школи, пов'язані зі створенням нової практики освіти. Однією зі важливих задач сучасної інноватика [6] є відбір, вивчення та класифікація необхідних знань. Менеджмент, який використовують в сфері освіти, називають педагогічним. Педагогічний менеджмент – це комплекс принципів, методів, форм и технологічних основ управління освітнім процесом, направлений на підвищення його ефективності.

Типологія інноваційних підходів до навчання може бути орієнтовано такою: підходи діляться на два основні типи, співвідношення репродуктивної та проблемної орієнтації освітнього процесу, – інновації-модернізації та інновації-трансформації.

У теорії моделювання навчального процесу присутні п'ять основних підходів [5]:

1. Професійно-змістовний: сутність навчання у період соціальної практики, передпрофесійної підготовки та навчально-практичної діяльності в моделі ситуації соціально-економічного та природно-екологічного характеру.

2. Орієнтувальний: процес орієнтування студентів в індивідуальний освітній напрям, орієнтування педагога на індивідуальні психофізіологічні особливості в період соціально-активної фази навчання.

3. Регулятивно-контрольний: процес регуляції та саморегуляції навчання, практики в соціально-похідній структурі міста: одночасно комплексна діагностика досягнень студентів та надання умов самоконтролю досягнень.

4. Мотиваційний: стимулювання навчальної, навчально-практичної, навчально-виробничої, дослідницької, винахідницької діяльності та підтримки інтересу до нього в конкурсах, на олімпіадах, фестивалях, чемпіонатах, при підготовці портфоліо, виставок тощо.

5. Тренерувальний: процес оволодіння загальнонавчальними вміннями та навичками; навички роботи над індивідуальними проектами та захист їх, навички роботи зі комп'ютерними інструментами, професійними вміннями та навичками, вміння та навички соціальної адаптації.

Практично навчальні заклади використовують лише елементи педагогічних інновацій, а подібна тенденція впровадження інтеграційних процесів в науці, в формуванні сучасного стилю наукового мислення людини та інтеграційними процесами в світі.

Отже, впровадження нових інноваційних та інформаційних технологій при використанні в роботі інноваційних підходів, окрім процесу розроблення інновацій в освіті (методики, форми, педагогічної технології, організації інноваційних процесів у сфері освіти тощо), необхідно забезпечення їх впровадження, засвоєння та подальшого супроводження в життя. Таким чином, системний комплексний підхід до впровадження інноваційних технологій навчання в елементи навчального процесу зі сучасним методичним забезпеченням, розвинутою інфраструктурою навчального процесу дозволить провести реструктуризацію навчального процесу і запровадження нових концептуальних підходів до організації й контролю.

Список використаних джерел

1. Денисенко, В. А. Инновационное направление развития современной науки об образовании [Текст] / В. А. Денисенко // Инновации. – 2006. – №3. – С. 5-11.
2. Кларін, М. В. Інновації світової педагогіки [Текст] / М. В. Кларін. – М. – Рига : Педагогічний центр "Експеримент", 1998. – С. 180.
3. Кремень, В. Г. Образование и наука в Украине – инновационные аспекты. Стратегия. Реализация. Результаты [Текст] / В. Г. Кремень – К. : Грамота, 2005. – 448 с.
4. Лазарев, В. С. Педагогическая инновация: объект, предмет, и основные понятия [Текст] / В. С. Лазарев, Б. П. Мартиросян // Педагогика. – 2004. – №4. – С. 16.
5. Полонский, В. М. Инновации в образовании (методологический аспект) [Текст] / В. М. Полонський // Инновации в образовании. – 2007. – №2. – С. 4-7.
6. Хуторской, А. В. Педагогическая инноватика: методология, теория, практика: науч. изд. / А. В. Хуторской. – М. : УНЦ ДО, 2005. – 222 с.



УДК 378.1:657

Слесар Тетяна

к.е.н., доцент

Національний університет біоресурсів

і природокористування України

м. Київ

ІННОВАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ПІДГОТОВЦІ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ

Анотація

У статті розглянуто проблеми підготовки фахівців з обліку і шляхи їх подолання з застосуванням інноваційних технологій та врахуванням постійних змін вимог роботодавців, а також удосконаленням діючих та впровадженням нових технологій освіти.

Ключові слова: *кваліфікація бухгалтера, підготовка фахівців, регламентація роботи бухгалтера.*

Трансформація змін в економіці держави, а також організації і управлінні виробництвом відображається і в інформаційній системі. Важлива роль в цьому відношенні відводиться бухгалтерському обліку. Тому система обліку також має відповідним чином удосконалюватись з метою досягнення адекватності відображення технологічних і організаційних процесів і задоволення потреб управління. Але створення бажаної системи обліку, підсилення її функцій в механізмі управління обумовлює необхідність критичного узагальнення досвіду використовуваних прийомів бухгалтерського обліку, виявлення позитивних тенденцій і визначення перспективних напрямків його розвитку як сфери управління [1, с. 9]. Аналіз і оцінка пройденого обліком шляху та фінансового стану вітчизняних підприємств на даному етапі викликає потребу у фахівцях спроможних не лише здійснювати облік, а й забезпечувати бізнес-планування господарської діяльності. Така ситуація потребує, виходячи з постійних змін вимог роботодавців, пошуку інноваційних технологій в підготовці фахівців з обліку.

Зарубіжний і вітчизняний досвід свідчить про потребу переорієнтації вищих навчальних закладів на підготовку фахівців з обліку, здатних здійснювати не лише технічні функції, а й задовольняти вимоги сучасного управління. Вивчення поглядів науковців з проблематичних питань фахової освіти підтверджує думку про доцільність кардинальних змін [2, с. 6-9] не лише з потреб вітчизняних підприємств, а й з вимог міжнародної стандартизації освіти [3; 4; 5].

Багатогранність і складність даної проблеми не викликає сумнівів. Її вирішення потребує виокремлення певних етапів. Перш за все потрібно дослідити і привести до зіставності навчальні плани з підготовки фахівців за спеціальністю «Облік і аудит» українських вищих навчальних закладів. Як свідчить практика в різних вищих навчальних закладах вони не співпадають ні за наповненістю дисциплінами ні за виділеним часом на їх вивчення. Це стосується всіх рівнів підготовки. Окремого дослідження потребує підготовка фахівців за рівнем «Молодший спеціаліст». Випускники даного рівня, в

основному, продовжують навчання за скороченим терміном у вищих навчальних закладах для отримання рівня «Бакалавр». Відмінність у рівні їх підготовки за переліком вивчених у коледжі дисциплін приводить до ускладнень узгодженості навчальних планів на подальших етапах. Тому доцільно узгодити навчальні плани за конкретними спеціальностями на існуючих в Україні рівнях «Молодший спеціаліст», «Бакалавр» і «Магістр», що покращить маневреність студентів і наблизить цей процес до міжнародного рівня.

Із вступом в дію Міжнародних стандартів освіти для професійних бухгалтерів: МСО1 «Вступні вимоги професійної бухгалтерської освіти», МСО2 «Зміст професійної бухгалтерської освіти», МСО3 «Професійні навички», МСО4 «Професійні цінності етика та ставлення», МСО5 «Вимоги до практичного досвіду», МСО6 «Оцінка професійних здібностей та компетентності», МСО7 «Постійний професійний розвиток» визначились методичні засади поєднання компонентів навчальних програм в процесі бухгалтерської освіти і в академічних навчальних закладах. Даний крок сприяє підвищенню ефективності процесу стандартизації бухгалтерської освіти, а також потребує постійної орієнтації на освітні стандарти ООН і безперервного уточнення переліку дисциплін в порівнянні дисциплінами навчальних планів провідних навчальних закладів світу.

Але навіть найдосконаліші навчальні плани не в змозі вирішити недоліків у рівні підготовки, що виявляються роботодавцями на ринку праці. Тому доцільно спрямовувати діяльність на постійне покращення якості, чому сприятимуть інновації в науці, постійний облік змін вимог роботодавців та моніторинг навчально-виховного процесу, пропонуючи постійний перегляд вихідних умов. Це відображається в безперервному оновленні змісту навчальних програм, в удосконаленні застосовуваних і впровадженні нових технологій навчання, оптимізації взаємодії викладача і студентів. Безперервне удосконалення навчального процесу забезпечуватиметься завдяки перевіреним в різноманітних системах менеджменту якості і апробованим в умовах освітніх форм: гуртків якості та ініціативних творчих груп. Їх діяльність має бути спрямована на вивчення нових тенденцій в розвитку освіти та впровадження ефективних педагогічних технологій. Такі підходи мають апробувати провідні фахівці, які в змозі вивчати досвід кращих зарубіжних університетів в періодичних виданнях на мові оригіналу та оволодіння ними під час зарубіжних стажувань.

Але опановуючи зарубіжний досвід, не зайвим буде повернутись до часів соціалізму і взяти на озброєння деякі вітчизняні методи підготовки фахівців з обліку. Заслужують на увагу використовувані в минулому столітті в середніх спеціальних навчальних закладах (технікумах) такі методи навчання бухгалтерів як ділова гра. Цей прийом дозволяє виявити рівень знань студентів та сприяє повній зайнятості всієї академічної групи. Також даний метод розширює пізнавальні можливості практичної діяльності, шляхом перебування кожного студента в ролі кількох посадових осіб, якщо творчо підійти до підготовки такого завдання. Варто звернути увагу і на те, що даний метод навчання активізує навчальний процес і наближає його до практичної діяльності.

В умовах сьогодення провідними вищими навчальними закладами практикується апробація, як дисциплінарних, так і міждисциплінарних тренінгів – форми активного навчання. Особливістю даної форми є тренування, в результаті якого відбувається формування і відпрацювання вмінь і навичок, а також створення умов саморозкриття учасників і самостійного пошуку ними способів розв'язання проблем. Хоч облікова діяльність і обмежена законодавчою базою, але в ній досить широке поле для прийняття самостійних рішень.

Важлива роль в процесі опанування навчальною інформацією відводиться і доведенню теоретичного матеріалу до студентів. Традиційні лекції не можуть сприйматись, як єдина і незмінна форма навчання. Облікові дисципліни потребують подання частини матеріалу у вигляді схем і таблиць, тому доцільно такі лекції проводити у вигляді презентацій із застосуванням мультимедійної техніки. Але поєднання різних форм лекцій залежить від багатьох факторів, зокрема і, рівня підготовки студентів.

Особливої уваги потребує етап контролю засвоєння знань (залік або іспит). При проведенні контролю виникає також багато проблемних питань, потребуючих всебічного дослідження. Одним з актуальних питань є те, хто здійснював навчальний процес: один викладач чи кілька? В більшості навчальних закладів України у підсумковому контролі задіяні два викладачі. А в зарубіжній практиці застосовується вибіркоче незалежне оцінювання робіт підсумкового контролю викладачем не причетним до навчального процесу, або навіть викладачем іншого навчального закладу. Такий підхід передбачає врахування співвідношення моральної і матеріальної винагороди з рівнем затрат часу і інтелекту, що в Україні, на жаль, поки що не враховується. Особливої уваги потребує дослідження освітньої діяльності відповідно до вимог Болонської системи, що викликає багато дискусій. В процесі апробації багато складових зарубіжного досвіду, виявляються не завжди доцільним для застосування в Україні.

Враховуючи не лише вітчизняний, а й зарубіжний досвід можна зробити обґрунтований висновок, що облікова освіта є важливою складовою підготовки сучасних управлінців. Для того, щоб отримати висококваліфікованих конкурентоспроможних фахівців з обліку потрібно на всіх рівнях підготовки («Молодший спеціаліст», «Бакалавр», «Магістр») враховувати, що вимоги роботодавців постійно змінюються, чому і має бути підпорядкований навчальний процес з впровадженням інноваційних технологій. Крім того фахівців з обліку необхідно налаштовувати на безперервну самоосвіту та самовдосконалення, а також на здатність володіння економічним мисленням, навичками наукової, організаторської та виховної роботи.

Список використаних джерел

1. Кирейцев, Г. Г. Функции учета в механизме управления сельскохозяйственным производством [Текст] / Г.Г.Кирейцев. – Киев : Изд-во УСХА, 1992. – 240 с. : ил.
2. Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський облік : роздуми вченого [Текст] / Ф.Ф.Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2001. – 100 с.
3. Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ) //

Школа професійного бухгалтера. — 2012. — № 2 (78).

4. Міжнародний стандарт «Вимоги щодо компетентності для професіоналів з обліку, аналізу та аудиту» // Школа професійного бухгалтера. — 2012. — № 4 (76)

5. Важливість освіти бухгалтерів // Школа професійного бухгалтера. — 2012. — № 9 (33).



УДК 657:331.2

Солодка Яніна
магістрант
Мельянова Людмила
к.е.н., доцент
Національний університет біоресурсів
і природокористування України
м. Київ

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

Анотація

У статті розглянуто основні проблеми обліку оплати праці, запропоновано вирішення розглянутих проблем, а також визначено завдання для удосконалення обліку оплати праці.

Ключові слова: заробітна плата, організація оплати праці, тарифна система, нормування праці, облік оплати праці.

Оплата праці є одним із чинників ефективності діяльності підприємства, оскільки розмір заробітної плати, своєчасність і повнота розрахунків позитивно впливає на якість праці найманих працівників та на суму витрат підприємства. Облік праці та заробітної плати є важливою ділянкою у всій системі обліку на підприємстві, а тому потребує впровадження заходів щодо удосконалення.

Теоретичними і практичними питаннями проблем організації обліку розрахунків з оплати праці та шляхів вдосконалення присвячено праці багатьох вчених, зокрема: Сопка В.В., Хомина П.Я., Гарасима П.М., Бутинця Ф.Ф., Жук Н.Л., Андрущенко Л.О., Голова С.Ф., Білухи М.Т., Дорош Н.І., Усача Б.Ф. та ін. Проте, стрімкий розвиток економіки вимагає нових заходів щодо покращення організації обліку розрахунків з працівниками з оплати праці.

Метою дослідження є розкриття проблемних аспектів організації обліку розрахунків з оплати праці та пошук шляхів удосконалення.

Організація оплати праці здійснюється згідно з чинними нормативно - правовими актами; генеральною угодою на державному рівні; галузевими та регіональними угодами; колективними договорами; трудовими договорами; іншими внутрішніми нормативними документами підприємств.

Організація обліку розрахунків з працівниками по заробітній платі

включає: розробку методики та техніки узагальнення заробітної плати; вибір реєстрів аналітичного та синтетичного обліку; розподіл робіт між бухгалтерами та проведення оперативного контролю за правильністю розрахунків [2, с. 253].

Проблемними питаннями організації обліку праці та її оплати є: регламентація організації праці на підприємстві; контроль за використанням робочого часу та забезпечення зростання продуктивності праці; своєчасне і правильне визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг), а також на інші витрати; здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат; облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяють для оплати праці працівників підприємства; впровадження мотивації праці працівників.

Організація оплати праці на підприємстві – це сукупність дій, метою яких є забезпечення визначення величини заробітної плати, принципів її нарахування, строків виплати, диференціації, співвідношення з іншими показниками діяльності підприємства тощо. Як відомо, організація оплати праці базується на трьох елементах: нормуванні праці, її тарифікації, а також на системах і формах оплати праці. При цьому нормування праці дозволяє дати кількісну оцінку праці, тарифікація – якісну, а системи і форми показують порядок нарахування заробітної плати [1, с. 174].

Нормування праці – складова частина управління виробництвом і включає в себе визначення необхідних витрат праці на виготовлення одиниці виробу чи виконання заданого об'єму роботи в даних організаційно-технічних умовах і встановлення на цій основі норм праці. Його мета полягає в тому, щоб на основі впровадження нової техніки, удосконалення організації виробництва і праці, поліпшення її умов зменшити витрати на випуск продукції, підвищити продуктивність праці, яка є важливою умовою розширення виробництва і зростання реальних доходів працівників. Нормування праці є основою побудови обліку витрат на оплату праці, який найбільш ефективно може бути організований на базі нормативного методу. Він дозволяє встановити в процесі виробництва відхилення фактичних витрат праці від норм праці, їх причини, попереджувати невиробничі витрати. Відповідно до виконання цих норм нараховують заробітну плату.

Наступним елементом організації оплати праці на підприємстві є тарифна система оплати праці, яка, на нашу думку, являє собою систему диференціації праці за рядом ознак (складність, відповідальність, інтенсивність, умови праці тощо) з врахуванням кваліфікації працівника і фінансових можливостей працедавця, метою якої є забезпечення єдності міри праці і її оплати.

Аналіз тарифної системи оплати свідчить, що вона враховує не всі важливі характеристики праці. Цю функцію виконує надтарифна частина заробітної плати, яку за функціональним призначенням можна класифікувати на стимулюючі (надбавки, премії) і компенсаційні (доплати, компенсації) виплати.

Системи оплати праці відображають способи встановлення залежності розміру заробітної плати працівника від кількості і якості витраченої ним праці з допомогою сукупності показників, які відображають результати праці і

фактично витрачений час.

В сучасних умовах господарювання на підприємствах застосовуються дві основні системи оплати праці: почасова і відрядна. Основна відмінність між цими системами полягає у способі обліку витрат праці: при почасовій ведеться облік відпрацьованого часу, а при відрядній – облік виготовленої продукції відповідної якості або облік виконаних працівником операцій. При почасовій системі оплати праці мірою праці є відпрацьований час, тому заробітна плата працівнику нараховується відповідно до відпрацьованого ним часу і його тарифної ставки. Відрядна система оплати праці – це вид оплати праці, при якому праця оплачується виходячи з обсягу виконаних робіт з врахуванням складності і умов праці. Дана система передбачає, що за кожну одиницю виготовленої продукції чи за виконання певного обсягу робіт відбувається нарахування заробітку виходячи з тарифної ставки, яка відповідає розряду роботи і встановленої норми виробітку [1, с. 177].

Основними завданнями організації обліку праці та її оплати є:

- чітка регламентація організації праці на підприємстві;
- контроль за використанням робочого часу та забезпечений зростання продуктивності праці;
- облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяють для оплати праці працівників підприємства;
- своєчасне і правильне визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг), а також на інші витрати;
- здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат;
- впровадження мотивації праці працівників.

Для виконання цих завдань необхідно, перш за все, організувати облік особового складу підприємства та його робочого часу із суворим дотриманням законодавства про працю.

У наказі про облікову політику підприємства треба передбачити наступні положення щодо обліку праці та її оплати:

- форми і системи оплати праці
- порядок створення резервів на виплату відпусток
- форми кадрової документації та документування операцій з оплати праці
- порядок внесення змін в організації праці.

Форми та системи оплати праці, як і порядок внесення змін в організацію праці, регламентовані також положенням про оплату праці на підприємстві.

Одним з важливих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг виробленої продукції кожним працівником, фонд заробітної плати і його структуру.

Аналітичний облік незамінний при визначенні розміру оплати праці та відрахувань з неї за кожною особою окремо та при віднесенні витрат на рахунки, субрахунки та різного роду аналітичні рахунки [3, с. 95].

Удосконалення організації оплати праці на підприємствах має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до якої належать: удосконалення тарифної системи шляхом встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників; запровадження гнучких форм і систем оплати праці; розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивувальної та стимулюючої ролі тарифних систем; удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів та міжкваліфікаційних рівнів оплати праці; колективне регулювання заробітної плати.

Одним із напрямів удосконалення системи ведення бухгалтерського обліку є зменшення кількості документації завдяки впровадженню багатоденних і накопичувальних документів, використання типових міжвідомчих форм, пристосованих до використання обчислювальної техніки.

Подальше реформування заробітної плати має здійснюватися шляхом підвищення ціни робочої сили, встановлення єдиних регуляторів і рівноцінних умов відтворення робочої сили незалежно від форм власності; збільшення тарифної частини у заробітній платі; підвищення частки мінімальної заробітної плати у середній заробітній платі, удосконалення механізму державно-договірного регулювання заробітної плати та інше.

Не слід забувати і напрямки удосконалення організації заробітної плати, які мають здійснюватися разом із проведенням загальної соціально-економічної, структурної, податкової, цінової політики. Заходи спрямовані на удосконалення оплати праці, включають насамперед забезпечення залежності розмірів заробітної плати від особистого внеску працівників у результати праці [3, с. 97].

Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці та повному використанню робочого часу. Здійснюючи побудову або удосконалення організації обліку оплати праці, підприємства мають підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень, передового досвіду. Від організації обліку оплати праці залежить рівень витрат підприємства, якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці.

Список використаних джерел:

1. Островерха, Р.Е. Організація обліку [Текст] : навч. посіб. / Р.Е. Островерха. – К. : Центр учб. л-ри, 2012. – 568 с.
2. Потриваєва, Н.В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект [Текст] / Н.В. Потриваєва, І.В. Савченко // Економічний форум. – 2014. – №1. – С. 93-98.
3. Герасимчук, Л.С. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці [Текст] / Л.С. Герасимчук, О.В. Кантаєва // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ, Серія: Економічні науки. – 2012. – №12. – С. 186-194.



УДК 657.2

Сорока Любомир

здобувач

Луцький національний технічний університет

м. Луцьк

РОЗВИТОК ПРОФЕСІЙНОЇ ПІДГОТОВКИ ОБЛІКОВИХ КАДРІВ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація

Висвітлено проблеми професійної підготовки бухгалтерського персоналу і розглянуто ризики, які виникають в системі економічної безпеки сучасного підприємства. Ідентифіковано ключові питання розвитку професійної бухгалтерської освіти в умовах глобалізованої економіки.

Ключові слова: професійна бухгалтерська освіта, економічна безпека, бухгалтерські ризики.

Глобалізаційні економічні процеси супроводжуються зростанням ролі бухгалтерської інформації в управлінні економічною безпекою підприємницької діяльності. Проникнення товарів, послуг і капіталів через національні кордони, поява і розвиток мультинаціональних корпорацій, зростаюча інтернаціоналізація бізнесу викликають необхідність гармонізації принципів і процедур ведення бухгалтерського обліку та складання звітності. Виникає проблема реформування змісту та методів підготовки бухгалтерських кадрів, оскільки діюча технологія навчання цих фахівців в Україні представляє адаптований варіант системи, споконвічно орієнтованої на планово-державну економіку, і не в повній мірі відповідає вимогам ринку та економіки знань. Цепризводитьдо прийняття помилковихуправлінських рішеньінеефективного використанняекономічнихресурсівякнарівні окремихпідприємств, такінарівні суспільствавцілому. Тобто значно зростає рівень загроз і фінансових ризиків, що є причиною зниження гарантій системи економічної безпеки.

Аналіз теоретичних досліджень з проблеми, досвіду підготовки бухгалтерських кадрів в Україні і за кордоном свідчить, що зміст додаткових освітніх програм бухгалтерів, аудиторів, професійних бухгалтерів, рівень їх підготовки з ведення бухгалтерського обліку відстає від вимог часу. Методики навчання слабо орієнтовані на різні категорії фахівців та характер їхньої професійної діяльності, не систематизовані методи активізації освітнього процесу в прискорених формах навчання.

Для підвищення рівня економічної безпеки належної оцінки та реформації потребує система професійної підготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів. Такий підхід визначається для підприємства наступними факторами: 1) загальногосподарськими: чисельністю працівників обліково-аналітичного відділу підприємства, організаційно-економічною характеристикою підприємства; 2) внутрішньогосподарськими: впровадженням на підприємстві програмним забезпеченням, рівнем базової підготовки бухгалтера у сфері комп'ютерних технологій; 3) зовнішніми: змінами облікового законодавства, розвиненістю інфраструктури ринку інформаційних облікових

систем, наявністю системи підвищення кваліфікації та надання консультаційних послуг тощо.

Розвиток бухгалтерської професійної освіти доцільно розглядати в рамках ключових питань [1, с.99]:

1. Координація освіти бухгалтерів.
2. Регулювання освіти бухгалтерів, включаючи нагляд.
3. Стандартизація кваліфікації бухгалтерів і аудиторів.
4. Конвергенція і глобалізація.

Координація освіти бухгалтерів здійснюється на національному, регіональному та міжнародному рівнях. На національному рівні в більшості країн є національні асоціації вчених, які проводять зустрічі на регулярній основі, щоб скоординувати сфери своїх досліджень (наприклад, Британська асоціація бухгалтерів (BAA), Південноафриканська асоціація бухгалтерів (SAAA). За останні роки більшого значення набули регіональні групи як на академічному, так і на професійному рівнях, включаючи, наприклад, Європейську асоціацію бухгалтерів (EAA) і Європейську федерацію бухгалтерів (FEE).

На подолання слабких місць в освіті бухгалтерів, які виникли на міжнародному рівні, уникнення освітніх проблем на національному рівні та координацію зусиль в покращенні освіти спрямована діяльність низки міжнародних організацій. Серед найбільш значущих необхідно відмітити зусилля Ради з міжнародних стандартів освіти бухгалтерів (IEASB) з розробки освітніх стандартів професійних бухгалтерів, а також участь вчених і професіоналів у роботі Міжнародної асоціації освіти та досліджень в сфері бухгалтерського обліку (IAAER).

Рада з міжнародних стандартів освіти бухгалтерів своєю метою ставить просування освіти та розвитку професійних бухгалтерів, яке базується на створенні погоджених освітніх стандартів. Всі члени Міжнародної федерації бухгалтерів зобов'язані впровадити міжнародні стандарти освіти для професійних бухгалтерів, розроблені Радою.

Міжнародна практика засвідчує два напрями розвитку в сфері регулювання освіти бухгалтерів. Перший напрям полягає в більшому державному впливові на кваліфікацію аудитора, ніж на кваліфікацію бухгалтера. Другим напрямом є вплив громадського нагляду на професію бухгалтера (аудитора), який у свою чергу здійснює вплив на регулювання професійних кваліфікацій. Розширення громадського нагляду призводить до взяття відповідних зобов'язань з боку професійних організацій по відношенню до їхніх кваліфікацій.

Стосовно розвитку вітчизняної бухгалтерської освіти, статтею 7 проекту Закону України від 14.12.2009 р. № 5435 «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» до повноважень Методологічної ради з бухгалтерського обліку Міністерства фінансів пропонувався внести сприяння розвитку професійної освіти у сфері бухгалтерського обліку та розробку кваліфікаційних вимог до осіб, які ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність.

Метою підвищення кваліфікації бухгалтерів є підготовка компетентних професіоналів, здатних на протязі строку їхньої служби внести вклад в професію та суспільство, в якому вони працюють. Освіта і практичний досвід бухгалтерів

повинні постійно формувати фонд професійних знань, навиків, цінностей і етики, який дозволить їм продовжувати вчитись і адаптуватися до змін протягом їхньої професійної діяльності. Стандарти кваліфікації визначені як вимоги до вступу в професію. Зазвичай вони включають випускний екзаме́н, професійну освіту і практичний досвід. Офіційний випускний екзаме́н з професійної компетентності завжди є частиною вимог кваліфікації. Професійна освіта сьогодні доступна в тій чи іншій формі, обов'язковій чи добровільній, в формі навчання на базі вищої освіти чи в формі, яка включається у вищу освіту.

Комп'ютеризація і розвиток Інтернет дали новий поштовх розвитку бізнесу та спричинили початок глобалізації. В свою чергу, глобалізація є рушійною силою конвергенції професійних стандартів, де освіта бухгалтерів не є виключенням.

З метою захисту бухгалтерської інформації виникають одразу три об'єкти перевірки: бухгалтерська інформація, яка підлягає захисту; суб'єкти, заінтересовані в бухгалтерській інформації; бухгалтерські ризики. До перевірки кожного з вказаних об'єктів висуваються окремі завдання внутрішнього контролю, які в комплексі забезпечують реалізацію єдиного контрольного процесу в цілях дотримання інформаційної безпеки сторін економічних відносин.

Створення ефективної системи інформаційної безпеки є неможливим без чіткого визначення загроз інформації, що охороняється.

Джерелами зовнішніх загроз є: несумлінні конкуренти; злочинні угруповання і формування; окремі особи та організації адміністративно-управлінського апарата.

Джерелами внутрішніх загроз можуть бути: адміністрація підприємства; персонал; технічні засоби забезпечення виробничої і трудової діяльності. Основними загрозами інформації є її розголошення, витік і несанкціонований доступ до її джерел.

Фахівці [2; 3] встановлюють, в середньому, наступне співвідношення зовнішніх і внутрішніх загроз: 82% загроз створюються співробітниками фірми або за їх прямої або опосередкованої участі; 17% загроз виникає ззовні - зовнішні загрози; 1% загроз створюється випадковими особами.

Забезпечення інформаційної безпеки можна поділити на наступні основні напрямки:

1. Розробка і введення простої системи класифікації ступеня конфіденційності інформації, що обробляється (гриф обмеження доступу). Гриф можна присвоїти за допомогою штампів, спеціальних оцінок, а можна і просто за допомогою кольору (наприклад, документи загального користування – білого кольору, службового – жовті, а таємні – червоного).

2. Встановлення процедури передачі конфіденційної інформації від одного співробітника іншому, порядок її обробки і збереження залежно від ступеня таємності. Це неминуче призведе до включення до цієї процедури аспектів забезпечення комп'ютерної безпеки, а також порядку ведення діловодства загалом і встановлення правил роботи з конфіденційними документами. Краще, якщо робота з контролю за документами буде доручена окремому співробітнику (наприклад, інспектору по режиму роботи з документами), в ідеалі цим повинна

займатися група режиму служби безпеки підприємства.

3. Проведення з персоналом компанії роботи про правила поведження з конфіденційною інформацією.

Сьогодні у сфері бухгалтерського обліку існує велика кількість ризиків, пов'язаних з маніпулюванням бухгалтером різними методами обліку, що, відповідно, може змінювати величину фінансового результату діяльності підприємства. Цей факт призводить до викривлення облікової інформації, що, в свою чергу, накладає відповідальність на бухгалтера перед суспільством.

Список використаних джерел

1. Метелиця, В.М. Тенденції розвитку бухгалтерської освіти [Текст] / В.М. Метелиця // Облік і фінанси АПК. – 2010. – №4. – С.98-102.

2. Ткачук, Т.Ю. Економічна безпека підприємства – та загрози [Текст] / Т.Ю.Ткачук // Вчені записки університету «Крок». – 2008. – Том 4. – С.185-195.

3. Вигівська, І.М. Сутність і класифікація професійних ризиків облікового персоналу [Текст] / Вигівська І.М. // ВІСНИК ЖДТУ/ Економічні науки. – 2010. – № 4 (54). – С. 40-43.



**КОНТРОЛЬ ЯК ФУНКЦІЯ МЕНЕДЖМЕНТУ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУТ
АУДИТУ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ**

УДК 658.562

Адамовська Вікторія

к.е.н., доцент

Калініченко Данило

магістрант

ДВНЗ «Криворізький національний університет»

м. Кривий Ріг

АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ ПРОДУКЦІЇ ГІРНИЧОДОБУВНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація

У статті розглянуто питання аналізу і контролю рівня якості продукції. Запропоновано комплексний показник загальної якості продукції гірничодобувних підприємств, що визначає частку вмісту нерегламентованих міжнародними стандартами домішок в загальному обсязі товарної залізної руди.

Ключові слова: *контроль, якість, управління, стандарти якості, залізна руда, експорт.*

Найважливішим фактором успішного розвитку народного господарства в цілому і гірничодобувної галузі зокрема є поліпшення якості продукції, що сприятиме підвищенню рівня конкурентоспроможності підприємства. Необхідність забезпечення конкурентоспроможності підприємств зростає в результаті інтеграції України в міжнародні організації і подальшого розвитку ринкової економіки. Підвищення якості вітчизняної продукції буде сприяти підвищенню конкурентоспроможності вітчизняного товаровиробника як всередині країни так і на світовому ринку.

Актуальність теми роботи пов'язана з необхідністю управління якістю продукції вітчизняних підприємств задля відповідності її вимогам міжнародних стандартів. Особливої актуальності тема дослідження набуває на гірничих підприємствах України, які є експортерами. Цим підприємствам необхідно підлаштовуватись до нових вимог ринку.

Питанням, пов'язаним з контролем якістю продукції приділяли і приділяють значну увагу як зарубіжні, так і вітчизняні вчені. Серед них: Москалюк В.Є., Круш П.В., Кривда О.В., Прокопенко І.Ф., Ганін В.І., Грещак М.Г., Льїн А.І., Мороз О.В., Орлов О.О., Сідун В.А., Покропивний С.Ф., Шваб Л.І., Герасимчук В.Г., Харрінгтон Д., Глічев А., Панов В., Вакуленко А., Джуран Д., Демінг У., Фегенбаум А., Кросбі Ф., та інші.

До нерозв'язаних проблем дослідження контролю якістю продукції відноситься відсутність єдиної бази показників, що її характеризують, це призводить до неповноти її аналізу, а також обмеженість методичних підходів до оцінки рівня якості продукції в гірничодобувній галузі.

Провівши аналіз трактування вченими поняття «якість» [1; 3 с. 548; 5, с. 24; 6 с. 178], маємо необхідність узагальнити досліджувану категорію за принципом системності і повноти до наступного виду.

Якість продукції – це сукупність функціональних, параметричних, технологічних і економічних властивостей, які відповідають конкретним потребам споживачів та характеризують рівень стандартизації та уніфікації продукту, його надійність і довговічність. Принциповою особливістю такого визначення є врахування відповідності продукту вимогам міжнародних стандартів, рівня досконалості характеристик продукту та його надійності. Також якість продукції виявляється не в самих властивостях, а в тому, в якій мірі вони задовольняють певні потреби споживачів.

Аналіз і контроль якості продукції забезпечує єдність і взаємозв'язок технічного, організаційного, економічного, соціального і правового аспектів та має багаторівневий комплексний характер. Контроль охоплює основні елементи виробництва, які впливають на якість продукції: засоби праці, предмети праці, саму працю.

Організація робіт у системі аналізу і контролю якістю визначається стандартами (ДСТУ, ГСТУ, ТУУ, СТП), які регламентують технічний рівень продукції, її надійність, довговічність, економічні, естетичні, ергономічні характеристики. ТУУ визначають комплекс вимог до виготовлення, контролю, упаковки, транспортування продукції [4, с. 156].

Окремі вітчизняні виробники-експортери вже усвідомили, що наявність сертифікованої системи контролю якістю є однією з вимог, яку висувають іноземні інвестори до своїх потенційних партнерів. Сьогодні відомі українські підприємства й організації мають упроваджені та сертифіковані системи управління якістю відповідно до вимог стандарту ISO 9001. Продукція або послуги таких підприємств користуються попитом як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках [7, с. 65].

На сьогодні в Україні діє національний стандарт ДСТУ ISO 9001-2009 «Система управління якістю. Вимоги», який відповідає міжнародному стандарту ISO 9001:2008 [7, с. 65].

В Україні деякі державні стандарти останньої редакції в сфері гірничорудної промисловості вже перероблені для відповідності їх міжнародним стандартам ISO. Перелік деяких Державних стандартів України, яким має відповідати продукція гірничодобувної галузі:

- ДСТУ 2552-94 Руди залізні та марганцеві. Види та властивості продукції. Терміни та визначення;
- ДСТУ 4574:2006 Руди залізні. Методи відбирання та готування проб (ISO 3082:2000, MOD);
- ДСТУ 3197-95 Руди залізні і марганцеві. Експериментальні методи оцінки варіації якості;
- ДСТУ 4575:2006 Руди залізні. Визначення масової частки вологи партії (ISO 3087:1998, MOD).

Отже, для гірничодобувного підприємства, продукція якого відповідає вимогам ДСТУ, немає перепон для продажу її закордонним партнерам. Проте,

здебільшого, продукція підприємств України не відповідає вимогам стандартів ДСТУ, а відповідає технічним умовам (ТУУ) і реалізація її закордон може бути ускладненою, в залежності від вимог іноземних контрагентів. Дещо пом'якшує ситуацію наявність у вітчизняного виробника сертифіката системи контролю якості серії ISO 9000.

Аналіз і контроль якості продукції гірничого підприємства має бути спрямоване на забезпечення в процесі гірничого виробництва як абсолютного рівня якості корисної копалини, так і його стабільності. Однак, на практиці це поняття часто звужують, забезпечуючи лише вміст корисних компонентів у добутій руді чи тільки стабілізацію показників якості.

З метою визначення частки якісних компонентів, що містяться в загальному обсягу продукції підприємства, а також питому вагу складових компонентів, наявність яких в продукції не відповідає стандартам ISO, запропоновано комплексний показник загальної якості продукції підприємства (Кзяп) (формула 1).

$$K_{\text{зяп}} = 1 - \frac{Ч_{\text{PTУУ}} \times \%B_{\text{HPTУУ}}}{(Ч_{\text{PTУУ}} \times \%Fe_{\text{PTУУ}} + Ч_{\text{PTУУ}} \times \%I_{\text{PTУУ}}) + (Ч_{\text{PISO}} \times \%Fe_{\text{PISO}} + Ч_{\text{PISO}} \times \%I_{\text{PISO}})} \quad (1)$$

де $Ч_{\text{PTУУ}}$ - частка руди, що відповідає технічним умовам України в загальній кількості товарної руди підприємства за аналізований період, розраховується як відношення РТУУ до РТОВ і виражається у відсотках;

$Ч_{\text{PISO}}$ - частка руди, що відповідає вимогам стандартів ISO в загальному обсязі товарної руди підприємства. Розраховується як відношення PISO до РТОВ і виражається у відсотках;

$\%Fe_{\text{PTУУ}}$ і $\%Fe_{\text{PISO}}$ - відсоток вмісту заліза відповідно в РТУУ та PISO;

$\%I_{\text{PTУУ}}$ і $\%I_{\text{PISO}}$ - відсоток вмісту інших, регламентованих стандартами ISO домішок в РТУУ та PISO відповідно;

$\%B_{\text{HPTУУ}}$ - частка вмісту нерегламентованих стандартом ISO домішок в руді, що відповідає технічним умовам України (РТУУ).

Таким чином, на сьогоднішній день існують ще певні неточності у визначенні показників якості продукції гірничодобувних підприємств. Зокрема, відсутні показники, які б характеризували рівень відповідності продукції вимогам стандартів ISO.

Список використаних джерел

1. ДСТУ ISO 9001:2009 Система управління якістю. Вимоги. – На заміну ДСТУ ISO 9000-2001. – К. : Держстандарт України, 2009. – 26 с.
2. Вакуленко, А.В. Управління якістю [Текст] : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / А.В. Вакуленко. — К.: КНЕУ, 2004. — 167 с.
3. Герасимчук, В.Г. Економіка та організація виробництва [Текст] : підручник / за ред. В.Г. Герасимчука, А.Е. Розенплентера. – К. : Знання, 2007. – 678с.
4. Клименко, Л. П. Метрологія, стандартизація та управління якістю [Текст] : навч. посібник. / Л.П. Клименко, Л.В. Пізінцалі, Н.І. Александровська, В.Д.

Євдокимов. – Миколаїв : Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2011. – 243 с.

5. Мороз, О. В. Організаційно-економічні фактори управління якістю на підприємствах: монографія. / О. В. Мороз, Л. М. Ткачук. – Вінниця: УНІВЕРСУМ-Вінниця, 2005. – 137 с.

6. Прокопенко, І.Ф. Методика і методологія економічного аналізу [Текст] : навч. пос. / І.Ф. Прокопенко, В.І. Ганін – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 430 с.

7. Руденко, Л. Міжнародний досвід управління якістю і його використання на підприємствах України [Текст] / Л. Руденко, В. Афанасенко // Схід: аналітично-інформаційний журнал. – 2010.-№ 4. – С. 64-68.



УДК 657

Байдіна Ольга

магістрант

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

м. Київ

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ КОНТРОЛЮ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ В УМОВАХ РЕФОРМУВАННЯ

Анотація

У статті розглянуто діючу методику та систему органів фінансового контролю за коштами спеціального фонду бюджетних установ. Надано практичні рекомендації щодо удосконалення форм та методів проведення державного фінансового контролю відповідно до Європейського досвіду.

Ключові слова: *контроль, методика, спеціальний фонд, бюджетна установа, реформування.*

Інтеграція в Євросоюз і перехід України на нові стандарти державних фінансів змінили напрями контролю за бюджетними коштами. Саме підвищення ефективності фінансового контролю має забезпечувати зміцнення в державі фінансово-бюджетної дисципліни. Констатація фактів порушень, як це було раніше при здійсненні контролю бюджетних установ, не сприяє їх усуненню, необхідно аналізувати і виявляти обставини та причини, які є наслідком їх вчинення. Таким чином, виникла пряма необхідність щодо впровадження нових видів і методів контролю використання коштів бюджету.

Основним органом державного фінансового контролю по лінії виконавчої влади є Міністерство фінансів України. Воно контролює виконання державного бюджету, дотримання Правил складання проектів бюджетів в Україні, установлює порядок ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів, кошторисів видатків бюджетних установ, а також координує діяльність з контролю за додержанням надходжень та

використанням державних коштів та відомчий фінансовий контроль [1].

У системі Міністерства фінансів діють такі спеціальні контрольні служби, як Управління Державної казначейської служби і Державна фінансова інспекція України.

Відповідно до вимог Лімської декларації вищий контролюючий орган повинен бути зовнішнім (не створеним усередині відповідних організацій), що забезпечує незалежність його дій і прийнятих рішень від стороннього впливу, тобто функціональну та організаційну незалежність на основі положень Конституції [2].

Безперервний контроль всередині підприємства та незалежний аудит зовнішніми органами буде найефективнішою формою перевірки коштів спеціального фонду.

Найголовніше та найвідповідальніше місце в усьому контрольному процесі займає саме внутрішній контроль, оскільки від системності та безперервності його здійснення повністю залежать результати й наслідки контролю за цільовим та раціональним використанням коштів, які виділяються державою, з боку різних державних органів [3, с. 357]. У кожній бюджетній установі доцільно проводити безперервний внутрішній контроль. Він може бути здійснений або окремо уповноваженою на це особою, або відділом бухгалтерії. У будь-якому випадку необхідно чітко сформулювати коло повноважень такого контролера та зафіксувати його у посадовій інструкції. Упровадження ефективної системи внутрішнього контролю дозволить максимально зменшити ризик помилок і порушень. Саме за цим принципом побудована система державного фінансового контролю у країнах Європейського Союзу.

Ще однією, на нашу думку, більш ефективною, ніж ревізія, формою контролю є фінансовий аудит. Упровадження аудиту в державному фінансовому контролі бюджетних установ сприяє підвищенню відповідальності керівників, які як розпорядники бюджетних коштів повинні разом із річною фінансовою звітністю подавати складений органом ДФІ аудиторський звіт із висновком щодо достовірності фінансової звітності [4, с. 178].

Основними напрямками вдосконалення бюджетного контролю в сучасних умовах економіки України повинні стати: створення єдиного правового поля розвитку системи бюджетного контролю та законодавчого закріплення за його суб'єктами контрольних функцій, формування нових та вдосконалення чинних процедур бюджетного контролю, удосконалення методів, оптимізація організаційних структур, створення адекватної сучасним умовам інформаційно-комунікаційної інфраструктури та ін.

Вважаємо обов'язковим застосування усіма бюджетними установами Міжнародних стандартів аудиту. Стандарти розрізняють: аудит законності та правильності (фінансовий аудит) та аудит ефективності (результативності).

Зовнішній аудит повинен проводитись органами Державної фінансової інспекції. При цьому періодичність проведення аудиту повинна визначатися обсягами діяльності та особливостями бюджетної установи, але не рідше, ніж один раз у рік.

На нашу думку, особливої уваги стосується контроль за благодійними та спонсорськими внесками. Як показує практика багатьох бюджетних установ, не

завжди такі кошти витрачаються на конкретно визначену благодійниками ціль. Тому пропонуємо посилити фінансовий контроль за надходженням та витрачанням благодійних, спонсорських внесків, гуманітарної допомоги. Такий контроль доцільно починати з моменту надходження коштів та складати звіт з витрачених коштів, який буде підтверджений фактологічним матеріалом та наданий у доступ усім благодійникам. За нецільове витрачання благодійних коштів, несвоєчасне витрачання, витрачання в неповному обсязі, відсутність звітування необхідно посилити відповідальність. Потрібно використовувати фінансові санкції, а також у особливо важких випадках, - кримінальну відповідальність.

Отже, на сьогоднішній день в Україні використовуються такі види державного фінансового контролю бюджетних установ, як фінансово-господарський аудит, перевірка державних закупівель та інспектування. Уведення цих видів фінансового контролю з урахуванням Стандартів з аудиту державних фінансів сприяло підвищенню ефективності використання бюджетних коштів. Однак проведений аналіз дозволив виявити основні проблеми у сфері державного фінансового контролю бюджетних установ, які є причиною достатньо високого рівня порушень законодавства.

Для підвищення дієвості державного фінансового контролю бюджетних установ необхідно в першу чергу на законодавчому рівні: об'єднати у єдину систему фінансовий аудит, перевірку державних закупівель та інспектування бюджетних установ; розробити методiku щодо порядку здійснення вищевказаних контрольних заходів; розробити й упровадити методiku визначення й оцінки ризиків фінансово-господарської діяльності бюджетних установ відповідно до сфер діяльності.

Вирішення цих питань дозволить зменшити порушення у фінансово-бюджетній сфері, поліпшити управління фінансовими, матеріальними та трудовими ресурсами бюджетних установ, а також виконання ними своїх функцій і завдань для досягнення соціально значущих для суспільства цілей.

Список використаних джерел

1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.03.1993 №2939-ХІІ, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

2. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки : Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

3. Дорош, Н.І. Комплексна аналітична перевірка підприємства [Текст] / Н.І.Дорош // Збірник наукових праць ЛНТУ. Серія «Облік і фінанси». – 2012. – Випуск 9 (33). Частина 1 - с.355-360.

4. Дрижакова, Г.В. Вдосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах [Текст] / Г.В.Дрижакова // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки : збірник тез

доповідей Міжнар. наук.-практ. конференції молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (3 грудня 2013 р.) / ЛНТУ. – Луцьк, 2013. – С.176-178.



УДК 336.71

Бакаїм Наталія

аспірантка

Львівський національний університет імені Івана Франка

м. Львів

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ЛІКВІДНОСТІ БАНКІВ

Анотація

У статті розглянуто основні чинники організації контролю ліквідності банків. Проаналізовано вплив системи чинників на організацію контролю ліквідності банків.

Ключові слова: *контроль, ліквідність банків, чинники організації контролю, монополізація банківського ринку.*

Необхідність організації ефективного контролю ліквідності банків зумовлена системою чинників, які і визначають актуальність організації належного контролю за стандартами ліквідності. Серед них варто виділити наступні:

1. Прагнення банківських установ до примноження доходів при мінімальному внутрішньому і зовнішньому контрольному впливі. Останні події, а саме зростання кількості збанкрутілих банків засвідчили ігнорування ступенів ризику здійснюваних операцій порівняно з рівнем їх доходності, тобто неспівмірність у відношенні «ризик-прибуток».

2. Посилення зовнішнього контролю з боку Національного банку України, а також зацікавлених сторін в діяльності банку.

3. Зростання конкуренції між банками, які продовжують функціонувати на ринку.

Намагаючись залучити якомога більше клієнтів банки продовжують підвищувати відсоткові ставки за депозитами, надалі створюючи ситуацію, яка призведе до зростання браку ліквідності.

4. Зростання фінансових втрат від прийняття неправильних управлінських рішень. І першочергово це стосується рішень, щодо розвитку банківської установи.

5. Монополізація банківського сектору. Згідно рішення НБУ прийнятого 20 грудня минулого року встановлено наступні межі розміру активів для розподілу банків на групи [1]:

- 1-а група: активи більше 21000 млн. грн.;
- 2-га група: активи більше 6000 млн. грн.;
- 3-я група: активи більше 3000 млн. грн.;

- 4-та група: активи менше 3000 млн. грн.

Використовуючи статистичні дані проаналізуємо розподіл вітчизняних банків за вищезгаданими групами (рис. 1).

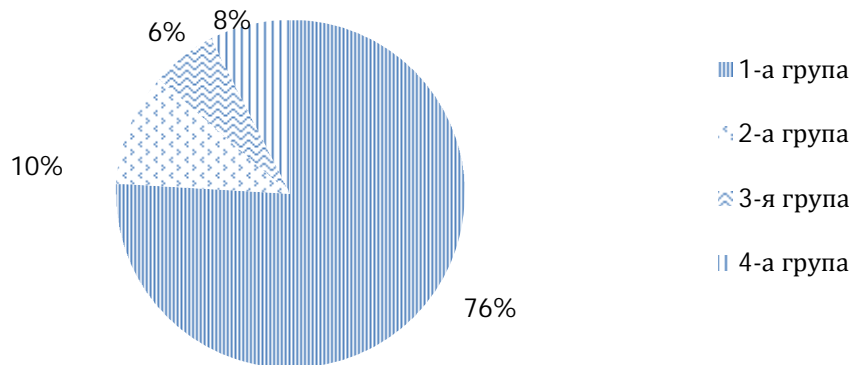


Рис. 1. Розподіл банків за окремими банківськими групами (за розміром активів)*
*складено на основі [2]

З рисунку очевидно, що перша група банків, а їх частка у загальній кількості банків складає близько 10%, є монополістами на ринку банківських послуг. Контрольні ж дії Національного банку України стосуються в основному дрібних банківських установ (банки четвертої групи), що свідчить про відсутність об'єктивності і диференціації контролю.

Не зважаючи на численні заяви керівництва Національного банку ситуація в банківському секторі продовжує погіршуватися.

Чимало експертів стверджують і прогнозують, що до кінця року до переліку проблемних банків потраплять ще 12 структур. Загалом ж, на сьогодні, умовно платоспроможними є лише 124 банки із 166, що діють у країні: до категорії проблемних банків уже віднесено 13 банків, які затримують платежі і ще 12 банків є неплатоспроможними, що узагалі не виконують зобов'язань, тоді як у 17 банках працює тимчасова адміністрація [3].

Стрімке скорочення банківських структур можна розглядати двояко: з позитивної сторони і з точки зору основного регулятора це є результат посилення контролю, з іншого боку це швидше результат відсутності належного контролю, адже дана ситуація не могла розгорнутися, в таких масштабах одночасно.

6. Наявність бізнес-стратегії. Для того, щоб банк продовжував свою діяльність не достатньо лише справності в погашеннях своїх зобов'язань перед клієнтами, а їй необхідна реальна бізнес-модель довгострокового розвитку [4, 82].

7. Зростання лобіювання інтересів деяких власників банків, які мають стосунок до влади, через рефінансування їхніх банків. Підтвердження цьому стала видача рефінансування в обсязі близько 55% від усього обсягу наданих кредитів «Приватбанку» та державному «Ощадбанку» [5]. Тобто відбувається політизація банківської сфери. Цей чинник неодмінно повинен враховуватися при організації контролю.

Врахування усієї системи чинників дозволить ефективно організувати контроль ліквідності банків, не допускаючи повторення криз ліквідності знову.

Список використаних джерел

1. Про розподіл банків на групи [Текст] : офіц. текст : за станом на 23.12.2011 р. / Національний банк; Рішення від 23.12.2011 № 814. – Доступно також з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/vr814500-11> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
2. Активи та зобов'язання за станом на 01.11.2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://aub.org.ua/index.php?option=com_content&task=view&id=9904&menu=104&Itemid=112 (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
3. НБУ до кінця року визнає проблемними 12 банків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.epravda.com.ua/news/2014/12/11/512325/?fb_action_ids=814949861899000&fb_action_types=og.recommends (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
4. Контроль : інспектування, аудит, банківський нагляд [Текст] : монографія / В. С. Стельмах, А. О. Єпіфанов, І. В. Сало, М. А. Єпіфанова. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2006. – 432 с.
5. Криза банківської системи України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ep-ua.tv/novini/blog/159.html> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.



УДК 658.8

Болтач Сергій

магістрант

Миколаївський національний університет ім. В.О. Сухомлинського

м. Миколаїв

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ

Анотація

У статті розглянуто основні методи та принципи формування системи внутрішнього контролю, необхідність його впровадження. Детально висвітлено недоліки відсутності контрольної системи та ефективність її впровадження.

Ключові слова: внутрішньогосподарський контроль, організаційна структура, дебіторськазаборгованість, служба контролю, ревізія розрахунків.

У процесі своєї діяльності підприємство реалізує матеріальні цінності, і надає послуги. На цій стадії виникають розрахункові відносини з покупцями та замовниками. Від правильної організації розрахунків із покупцями та замовниками значною мірою залежить організація матеріального забезпечення і постачання відповідно до договірних зобов'язань і комерційних угод. Внутрішньогосподарський контроль за розрахунками з покупцями та замовниками дозволяє ефективно та мобільно віднайти недоліки в системі

обліку та реалізації дебіторської заборгованості.

Внутрішній контроль є одним із основних інструментів підвищення ефективності управління підприємствами різних організаційно-правових форм і, особливо, акціонерних товариств. Невідповідність роботи існуючих контрольно-ревізійних служб, що виконують зазначену функцію контролю, підвищені вимоги ринкових перетворень потребує удосконалення контрольної функції внутрішнього контролю. Потреба у створенні служби внутрішнього контролю зумовлена тим, що керівникам необхідно знати реальний стан справ на підприємстві. Адміністрація підприємства розробляє політику і процедури роботи, але персонал підприємства не завжди може зрозуміти їх або не завжди виконує їх вказівки з тих чи інших причин.

Потреба у внутрішньому контролі зумовлена також тим, що верхня ланка управління підприємством не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності виробничих структурних та функціональних підрозділів підприємства, в зв'язку з чим вона відчуває потребу у інформації, що формується на більш низькому рівні управління.

Основними завданнями контролю розрахунків з покупцями та замовниками є перевірка:

- достовірності заборгованості покупців та замовників та правильність її списання, якщо строк позикової давності пройшов;
- наявності укладених договорів з покупцями та замовниками;
- достовірності відображення в обліку розрахунків з покупцями та замовниками в залежності від прийнятого методу визначення реалізації;
- правильності оформлення первинних документів;
- правильності використання реєстрів бухгалтерського обліку та повноти відображення в них розрахунків з покупцями та замовниками;
- дотримання правильності строків позикової давності розрахунків з покупцями та замовниками.

Завдання щодо проведення внутрішнього контролю покладаються передусім на ревізійні комісії або робітників внутрішнього аудиту. На головного бухгалтера покладається відповідальність за стан внутрішнього контролю організації. Головний бухгалтер і працівники внутрішнього аудиту повинні організувати внутрішній контроль так, щоб пред'явити керівнику підприємства всі необхідні матеріали, використані для безпомилкового поточного управління підприємством і на перспективу. Основними способами внутрішнього контролю є фактичний та документальний. До фактичного контролю можна віднести: інвентаризацію, лабораторний аналіз, службові розслідування, експеримент, нормативна перевірка, контрольне запускання сировини у виробництво. Документальний контроль включає: економічний аналіз, математичне моделювання, дослідження документів, зустрічну перевірку, взаємну перевірку, порівняння.

Дуже важливим прийомом перевірки фактичного контролю є інвентаризація. Під час проведення інвентаризації інвентаризаційна комісія, як правило, не користується ніякими бухгалтерськими документами. Вона складає акт за результатами перевірки матеріальних цінностей.

Значно спростить процес контролю створення служби контролю на

підприємстві. Сьогодні використовують два типи організації внутрішнього контролю:

1. Дивізійна організаційна структура: передбачає формування в кожному дивізіоні відділу внутрішнього контролю дивізіону. Така структура доречна на великих підприємствах, коли до складу дивізіонів входять декілька підприємств.

2. Командна організаційна структура: доречна при спрощеній організаційній структурі. При цьому до складу відділу внутрішнього контролю входять спеціалісти різних напрямків.

Для спрощення роботи контрольного відділу, рекомендовано використовувати типову послідовність процедури контролю дебіторської заборгованості у розрахунках з покупцями та замовниками:

1. Звіряння залишків заборгованості за даними Головної книги із залишками в облікових регістрах.

2. Перевірка наявності актів звірення і відповідності їх даним аналітичного та синтетичного обліків.

3. Визначення великих дебіторів і складання їх переліку.

4. Направлення запитів на підтвердження заборгованості.

5. Перевірка наявності договорів і їхньої реєстрації у спеціальному журналі.

6. Перевірка повноти і своєчасності оплати рахунків на основі регістрів обліку.

7. Перевірка розрахунків з використанням векселів.

8. Направлення запитів покупцям на предмет підтвердження ними видачі векселів.

9. Перевірка розрахунків за товарообмінними операціями.

10. Зібрання підтверджень того, що поточна дебіторська заборгованість визначається одночасно з визначенням доходу від реалізації.

11. Перевірка результатів проведення інвентаризації дебіторської заборгованості.

12. Перевірка обґрунтованості списання дебіторської заборгованості на витрати.

13. Перевірка правильності відображення та повноти інформації щодо дебіторської заборгованості у балансі, звіті про фінансові результати, звіті про рух грошових коштів та у примітках до річної фінансової звітності.

Список використаних джерел

1. Бурова, Т.А. Теоретичні основи розвитку моніторингових і діагностичних систем в управлінні підприємством [Текст] / Т.А. Бурова // Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка". – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3007> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

2. Гуцаленко, Л.В. Контроль дебіторської заборгованості: організація і методика здійснення [Текст] / Л. В. Гуцаленко, І. С. Слободянюк // Економічні науки. – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 8 (29). – Ч. 2. – 2011. – 547 с.

3. Добровольська, О.В. Сучасна система організації контролю за дебіторською заборгованістю підприємств [Текст] / О. В. Добровольська // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – № 1. – С. 5-11.

4. Єдинак, Т.С. Проблеми управління дебіторською заборгованістю підприємств в умовах фінансово-економічної кризи [Текст] / Т.С. Єдинак // Дисерт. на здоб. наук. ступ. к. екон. н. – Київ. – 2005. – 284 с.



УДК 615.1: 24-:17.322:17

Бушуєва Інна
к.фарм.н., доцент
Гетало Ольга
к.фарм.н., доцент
Кандибей Наталя
к.фарм.н., асистент
Запорізький державний медичний університет
м. Запоріжжя

УПРАВЛІНСЬКИЙ КОНТРОЛЬ, ЙОГО ФОРМИ І МЕТОДИ

Анотація

В даній статті розглянуті форми і методи управлінського контролю фармацевтичної організації, визначені основні показники ефективності функціонування фармацевтичного підприємства в сучасних умовах, показана орієнтуюча функція управлінського контролю.

Ключові слова: *управлінський контроль, форми, методи, методика, управлінське рішення, організація.*

При ринковій системі господарювання комерційна організація, що є самоорганізуючою системою, яка функціонує в жорстких умовах конкурентного середовища, має повну господарську самостійність. Її діяльність спрямована на завоювання та утримання кращої частки ринку, на досягнення переваги над конкурентами.

У відповідності з цим, управлінський контроль комерційної організації орієнтований головним чином на забезпечення основних показників ефективності функціонування в сучасних умовах. В умовах, що характеризуються високою невизначеністю і нестабільністю зовнішнього середовища, ефективне управління організацією припускає більший обсяг контрольної роботи. Більш того, в силу посилення конкурентних відносин, стрімкого розвитку і зміни технологій, зростаючої диверсифікації бізнесу і ускладнення бізнес-проектів управління істотно ускладнюється, що зумовлює ускладнення її контрольних систем. Тому внутрішній контроль набуває характер основи, присутньої на всіх рівнях управління. Управлінський контроль, за інших рівних умов, є гарантією успішної діяльності організації.

Організувати виконання рішення -- завдання не з легких. Вона потребує знання людей, їхніх можливостей, сил, коштів і методів виконання. Організація виконання рішень-це специфічна діяльність керівника, що завершує

управлінський цикл. І якщо на етапі підготування й ухвалення рішення керівник оперує ідеальними відображеннями предметів і явищ, то в процесі організації його виконання він стикається з реальною ситуацією, яка найчастіше відрізняється від ідеальної. Недостатньо досвідчений керівник, що в думках оперує речами і подіями, звикне до легкості маніпулювання ідеальними уявленнями і несвідомо переносить цю легкість на реальну ситуацію. У результаті такого менеджменту прийняті їм рішення виявляються непосильними і на практиці не виконуються. Тут слід враховувати ту обставину, що керівник організує не свою власну діяльність, а працю інших людей. Це дві різні речі, тому що процес виконання рішень також потрібно організовувати. Виконавці повинні одержати чітку інформацію про те, хто, де, коли і якими засобами і коштами повинен здійснювати дії, що відповідають прийнятому рішенню. Необхідно розробити план його реалізації, яким передбачається система заходів, що забезпечують досягнення цілей рішення з мінімальними витратами. Одним з механізмів, що забезпечують успішне виконання рішень, є встановлення і структуризація комунікацій у фірмі. Завдання полягає в оптимальній побудові структури комунікацій управлінських робітників і виконавців. Структури таких комунікаційних мереж можуть бути різноманітними, а зв'язок між передавальною (комутатором-керівником) і відтворює стороною (виконавцем) можуть істотно розрізнятися. У зв'язку з цим можна виділити комунікації, які найбільш часто зустрічаються в організації -- ланцюгову, багатозв'язну й ієрархічну. При ланцюговій структурі комунікацій рішення, передане з одного кінця на інший, стає відомо усім виконавцям і усіма ними обговорюється. Всі зв'язки в такій комунікації однакові, а командний стиль керівництва відсутній. Така структура взаємовідносин розпадається, якщо порушується зв'язок між двома учасниками комунікації. У багатозв'язній структурі комунікацій усі її учасники пов'язані між собою. Її відрізняє достатня сталість і швидкість передачі інформації. Відношення командування яскраво виражені. В практиці управління найбільше часто зустрічається на рівні первинного колективу. У такій структурі комунікацій яскраво виражений «комутатор-керівник», через якого передаються всі завдання. Всі зв'язки замикаються на ньому. Стійкість і швидкість передачі інформації невисокі. Для ієрархічної структури комунікацій характерні яскраво виражені командні відносини. Проміжні ступені одночасно є і підлеглими, і командними. Організаційно-управлінські рішення оформляють у вигляді наказу або розпорядження, після чого вони набувають сили закону. Проте, множина рішень в організації мігрує у вигляді усних указівок, завдань, побажань і подібних управляючих директив. Головне завдання менеджера полягає в тому, щоб організувати виконання такого рішення, забезпечити координацію дій і контроль за його виконанням [1-3].

Таким чином, організація виконання рішень немислима без контролю. Контроль за виконанням рішень є заключною (завершальною) стадією управлінського циклу. Він приймає форму зворотного зв'язку, за допомогою якої можна одержати інформацію про виконання рішення і досягненню організацією поставлених цілей. Головне призначення контролю-у своєчасному виявленні можливих відхилень від заданої програми реалізації рішення, а також у

своєчасному прийнятті заходів щодо їх ліквідації. У процесі контролю початкові цілі організації можуть модифікуватися, уточнюватися і змінюватися з урахуванням отриманої додаткової інформації про виконання прийнятих рішень.

Отже, основне завдання контролю складається в тому, щоб своєчасно виявити і спрогнозувати очікувані відхилення від заданої програми реалізації управлінських рішень. За допомогою контролю не тільки виявляються відхилення від завдань, сформульованих у рішеннях, але і визначаються причини цих відхилень. Виділяються й інші функції контролю за виконанням прийнятих рішень.

Наприклад - діагностична. Головна, ведуча функція контролю-хто б що не перевіряв, які б завдання не ставилися, у будь-якому випадку спочатку потрібно чітко уявити собі справжній стан справ, тобто поставити діагноз. Зворотний зв'язок при контролі за виконанням поставлених завдань дозволяє керівнику не випускати з рук кермо правління, дає йому можливість впливати на хід роботи.

Орієнтуюча функція контролю виявляється в тому, що ті питання, що частіше усього контролюються начальником, набувають особливого значення у свідомості виконавців, спрямовують їхній зусилля в першу чергу на об'єкт підвищеної уваги керівника. Питання, що випадають із поля зору керівника, найчастіше не вирішуються підлеглими. Якщо орієнтуюча функція контролю при вмілому керівництві дозволяє менеджеру тримати роботи в полі зору, то стимулююча функція націлена на виконання і залучення в процес праці всіх невикористаних резервів.

Коригувальна функція пов'язана з тими уточненнями, що вносяться в рішення на основі матеріалів контролю. Тут складна психологічна ситуація: керівник думає, що він перевіряє роботу підлеглого, насправді ж останній уже перевіряв на практиці ефективність рішення керівника. Іншими словами, контроль уже, можна сказати, відбувся, причому по самому надійному критерію - по відповідності прийнятого рішення практиці.

Педагогічна функція. Контроль, якщо він побудований вміло, спонукає виконавців до сумлінної праці. У практику управління організацією застосовуються три основні різновиди контролю: попередній -- передуючий прийняттю остаточного рішення. Його ціль - дати більш глибоке обґрунтування прийнятому рішення; поточний - з його допомогою вносяться корективи в процес виконання прийнятих рішень; подальший - служить для перевірки ефективності прийняття рішень [4, 5].

Таким чином, контроль є об'єктивною необхідністю, тому що навіть самі оптимальні плани не можуть бути реалізовані, якщо їх не довести до виконавців і за їхнім виконанням не налагодити об'єктивний і постійний контроль.

Список використаних джерел

1. Атамас, П. Й. Управлінський облік [Текст] : навч. посібн. / П. Й. Атамас. – Дніпропетровськ. – К., 2006. – 440 с.
2. Нападовська, Л. Управлінський облік: суть, значення і рекомендації по його використанню в практичній діяльності вітчизняних підприємств [Текст] / Л. Нападовська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8–9. – С. 50–62.

3. Орлов, И. О. Менеджмент [Текст] / И. О. Орлов. – М., 2005. – 340 с.
4. Хорнгрен, Ч. Управленческий учет [Текст] / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. – СПб. : Питер, 2009. – 235 с.
5. Чумаченко, М. Управлінський облік в Україні [Текст] / М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 6. – С. 43–47.



УДК 657.4

Волошина Вікторія

викладач

Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського

м. Миколаїв

ОПЕРАТИВНЕ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ХАРЧОВОЇ ГАЛУЗІ

Анотація

У статті обґрунтовано необхідність удосконалення процесу управління витратами на підприємствах харчової промисловості. Запропоновано узагальнену класифікацію витрат виробництва із врахуванням функцій управління витратами виробництва, розроблено модель управління витратами.

Ключові слова: управління, внутрішній контроль, витрати, калькуляція, класифікація, собівартість.

Сучасні умови розвитку конкурентних відносин вимагають від підприємств харчової промисловості використання сучасних технологій, економічного і продуктивнішого обладнання, удосконалення організації управління підприємством для забезпечення та утримання конкурентоспроможності як продукції, так і підприємства в цілому. Загострення конкуренції на ринку продуктів харчування потребує швидкого реагування на зміну господарської ситуації та прийняття оптимальних управлінських рішень щодо визначення обсягів виробництва, які б забезпечили достатній рівень прибутковості та підвищення ефективності використання всіх видів ресурсів підприємства, формування оптимального асортиментного ряду, покращення якості продукції. При цьому отримання прибутку за рахунок підвищення цін для багатьох виробників стає проблематичним.

Тож, управління витратами виробництва в напрямку формування оптимальної структури, зниження витрат при збереженні якості виробленої продукції на підприємствах харчової промисловості дозволить знизити ціни на неї та при інших рівних умовах сприяє можливості зберегти і навіть покращити власні конкурентні позиції на ринку товарів. За таких обставин для забезпечення сталого розвитку підприємств харчової промисловості необхідно перш за все удосконалювати систему управління витратами виробництва.

Проблеми розробки методичних основ та різних аспектів практичного застосування систем управління витратами у господарській діяльності

підприємств досліджували такі вітчизняні та зарубіжні вчені: О. Байдик, Ф. Бутинець, О. Бутнік-Сіверський, К. Вілсон, В. Вітвіцький, С. Голов, К. Друрі, Р. Хлапенів, Л. Цимбалюк, А. Череп, М. Чумаченко та ін.

Вітчизняні та зарубіжні джерела свідчать, що при всій значимості раніше проведених наукових досліджень окремі питання управління витратами виробництва на підприємствах харчової промисловості вивчені недостатньо. Основна проблема полягає у недостатній адаптованості та обґрунтованості існуючих методичних підходів щодо управління витратами виробництва до специфіки галузей промисловості. Вимагають подальшого вивчення питання розробки конкретних методів пошуку і реалізації резервів підвищення ефективності управління витратами підприємств харчової промисловості. Саме незавершеність наукових досліджень у площині удосконалення управління витратами виробництва на підприємствах харчової промисловості та очевидна методична і практична значимість даної проблеми зумовила вибір та обумовила об'єктивний характер актуальності теми дослідження [1].

Метою статті є наукове узагальнення теоретико-методичних положень та практичних рекомендацій щодо вдосконалення методики управління витратами виробництва на підприємствах харчової промисловості.

Існуючі теоретичні підходи до визначення сутності витрат з позиції управління ними виявилися неспроможними всебічно пояснити природу формування та визначення витрат підприємств. Витрати підприємств слід розглядати відповідно методології, що викладена в П(С)БО 16 у поєднанні із іншими підходами, що визначають їх економічну сутність. Ми пропонуємо підхід до визначення сутності витрат підприємств, як основи при ухваленні управлінських рішень стосовно випуску продукції, її структури, встановлення ціни на продукцію, використання ресурсів, формування попиту та пропозиції на ринку. Витрати віддзеркалюють зменшення активів або збільшення зобов'язань та відображають зменшення власного капіталу; визначаються на підставі систематичного і раціонального розподілу економічних вигод.

Дослідивши в історичному аспекті підходи до витрат українських та закордонних науковців, запропоновано визначення витрат як економічної категорії, що відображає вартість матеріальних, трудових і інформаційних ресурсів та технологічного обслуговування процесу виробництва при створенні продукції. Комплексний підхід до визначення витрат відображає вартісну оцінку ресурсів, що використані для досягнення певних цілей.

Одним із найскладніших питань у процесі побудови концепції управління витратами є поглиблення поняття управління, як такого, що має враховувати найважливіші сутнісні характеристики цієї діяльності. Поява досить значної кількості робіт, присвячених питанням аналізу, обліку, планування, контролю собівартості, починаючи з робіт Луки Пачоллі і закінчуючи сучасними роботами українських науковців призвела до можливості побудови управління виробництвом на різних рівнях [2].

Узагальнення літературних джерел з питань управління витратами дозволило встановити, що не існує єдиного підходу до визначення сутності управління витратами. Управління витратами слід розглядати як процес планування, організації і контролю за витратами на виробництво всієї продукції

і собівартості окремих виробів, виявлення резервів її зниження. На основі дослідження теоретико-методологічної сутності категорії витрат виробництва встановлено, що витрати є одним із вирішальних чинників впливу на фінансові результати суб'єктів господарювання, виступає базою для формування цінової політики підприємства, характеризують рівень технології та організації виробництва, а також ефективність господарювання, яка оцінюється через порівняння витрат та результатів діяльності. Залежно від етапу руху (перетворення) ресурсів в процесі операційного циклу поняття „витрати” набуває різного економічного змісту. Встановлено, що операційний цикл, який складається з процесів придбання ресурсів та їх перетворення в готову продукцію з подальшою реалізацією, відображається у вигляді руху авансованих, неспожитих та спожитих витрат виробництва.

Вживання та ефективне функціонування кожного підприємства харчової промисловості дуже жорстко залежить від своєчасності надходження сировини та ритмічності завантаження його виробничих потужностей. За умов кардинальних змін структури сільськогосподарських товаровиробників, розширення їх самостійності щодо форм господарювання й напрямів економічної діяльності, у виборі як постачальників, так і закупівельних організацій та харчових підприємств фактично відбулося формування змістовно нової системи забезпечення переробної сфери необхідною продовольчою сировиною [3]. Окреслюються і надалі посилюватимуться процеси конкуренції між підприємствами харчової промисловості за залучення виробників сировини у сферу власних економічних інтересів. Це впливатиме на подальше розширення напрямів діяльності і розвиток економічних та організаційно-правових інструментів гармонізації економічних відносин. За результатами дослідження визначено, що побудова обліку виробничих витрат і вибір методів калькулювання собівартості продукції значною мірою залежать від особливостей галузі, типу й виду виробництва, характеру організації технологічного процесу, широти асортименту продукції, що виготовляється, спектру виконуваних робіт і наданих послуг, масовості випуску, об'єктів калькулювання, структури організації та інших умов. Організація управління підприємством, на нашу думку, повинна враховувати створення ефективної управлінської системи та її постійне удосконалення. З цих позицій управління витратами підприємств в ринковій економіці України зображено на рис. 1.

Удосконалення управління витратами підприємств слід розглядати як один із головних чинників підвищення ефективності будь-якої виробничо-господарської діяльності, що забезпечить поліпшення позицій підприємства в конкурентній боротьбі, його стабільне функціонування та динамічний розвиток. Головна спрямованість управління витратами підприємств полягає в оптимізації використання ресурсів підприємства.

Система управління витратами підприємства може вважатися досить ефективною лише у тому разі, коли вона дає змогу не лише раціонально використовувати наявні ресурси, а й забезпечувати активний системний пошук можливостей подальшого зниження витрат і, відповідно, розвиток підприємства.

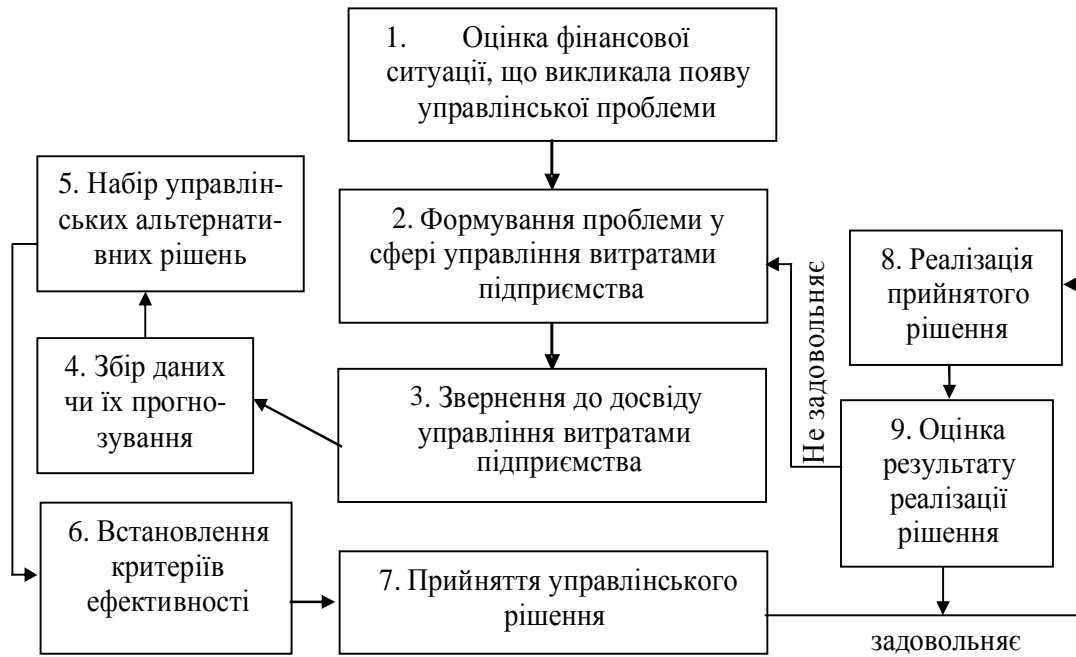


Рис. 1. Схема управління витратами підприємств

Список використаних джерел

1. Белоусова, І. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в промисловості [Текст] / І.Белоусова, М.Чумаченко // Інвестиції. – 2011. – №4. – С.3-10.
2. Дерій, В. Проблеми обліку витрат підприємства та перспективи їх вирішення в Україні [Текст] / В.Дерій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №4. – С.7-11.
3. Мачулка, О. Облік та аналіз витрат: управлінський аспект [Текст] / О.Мачулка // Ефективна економіка. – 2013. – №10. – С.30-34.
4. Моссаковський, А. Концепція побудови управління витратами на підприємствах [Текст] / А.Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – №6. – С.32-42.
5. Чумаченко, М. Дискусійні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції [Текст] / І.Белоусова, М.Чумаченко // Економічний аналіз. – 2012. – №10. – С.3-7.



УДК 657.6

Дубчак Мирослава
магістрант
Інститут магістерської та післядипломної освіти
Університету банківської справи НБУ
м. Київ

АНАЛІТИЧНІ ПРОЦЕДУРИ В АУДИТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БАНКУ

Анотація

У статті розглянуто сутність поняття «аналітичні процедури», охарактеризовано цілі та побудовано модель застосування аналітичних процедур на завершальному етапі аудиту основних засобів банку.

Ключові слова: *аналітичні процедури, фінансовий аналіз, аудит основних засобів.*

Роль основних засобів банку на сучасному етапі розвитку економіки України є недооціненою. Прийнято вважати, що вказані активи є рушійною силою лише виробничих підприємств, їх детально аналізують і шукають резерви покращення використання. Аналіз основних засобів банку розглядається як частина сукупних активів, в основному, несуттєвою для деталізованого аналізу. Існує потреба в зміні відношення до використання інформації про основні засоби банку, як вірогідної суттєвої зони ризику, помилок чи шахрайства. Аналітичні процедури при аудиті основних засобів є ефективним інструментом розуміння природи, характеру і наслідків їх руху і є альтернативними процедурами перевірки на суттєвість, що, в свою чергу, дає можливість скоротити витрати часу та поліпшити якість аудиту.

Питання аналізу основних засобів банку як складової аналітичних процедур аудиту у вітчизняній науковій літературі розглядаються частково у вигляді взаємозв'язків: «економічний аналіз основних засобів підприємства» (Грабовецький, Б. Є., Шварц І.В., Павленко О.П.), «економічний аналіз основних засобів як частини активів банку» (Герасимович А.М., Парасій-Вергуненко І.М., Шурпенкова Р.К., Єріс Л.М.), «аналітичні процедури в аудиті» (Ткаченко К.В., Петрик О.А., Олійник О.В.). проблемами аналізу в аудиті переймаються й російські вчені Мельник М.В., Когденко В.Г. чи не єдиним, хто спробував розглянути питання використання аналітичних процедур в ході проведення аудиту з основними засобами є Юрченко М.Ю.

З вищенаведеного можна зробити висновок, що застосування аналітичних процедур в аудиті основних засобів банку можна розглядати як конкретний напрям подальших розробок.

Перш за все, вважаємо доречним провести ідентифікацію поняття «аналітичні процедури».

Міжнародний стандарт якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг № 520 (далі МСА 520) пропонує даний термін розуміти як оцінки фінансової інформації, зроблені на основі аналізу ймовірних взаємозв'язків між фінансовими та не фінансовими даними, що охоплюють необхідне вивчення ідентифікованих відхилень або взаємозв'язків, які не

узгоджуються з іншою відповідною інформацією чи значно відрізняються від очікуваних величин [1, с. 466].

Проте, не слід дане поняття ототожнювати лише з фінансовим аналізом та аналізом як філософською категорією, методом пізнання. Швидше за все категорія «аналітичні процедури» вміщує в себе частково елементи обох названих видів аналізу, проте має свою специфіку. Так, наприклад, аналітичні процедури використовуються при оцінці достовірності бухгалтерської звітності економічного суб'єкта, а аналіз його фінансово-господарської діяльності починається вже після того, як достовірність встановлена, оскільки аналізувати фінансово-господарську діяльність економічного суб'єкта при недостовірності його бухгалтерської звітності безглуздо [2].

Аналіз, як метод пізнання, що включає в себе вивчення предмету за допомогою уявного або реального розчленування його на складові елементи, постійно присутній впродовж усього процесу аудиту.

З визначення суті аналітичних процедур випливає, що при застосуванні їх в аудиті основних засобів банку, метою їх є пошук залежностей між параметрами, що характеризують операції банку з даними активами та відображення таких в обліку. Динаміка таких залежностей повинна бути однорідна, в іншому випадку, при виявленні розбіжностей та суттєвих відхилень аудитор повинен проаналізувати їх причину. Тобто, дані процедури дають змогу виявити потенційні ділянки ризику для подальшого планування та звернення уваги саме на проблемні моменти.

Досліджувані процедури рекомендовано проводити при плануванні аудиту, як процедури по суті, коли їх використання може бути більш ефективним або продуктивним, ніж інші аудиторські процедури та на заключній стадії аудиту [1, с.467].

МСА 520 залишає за аудитором право обирати вид аналітичних процедур, які будуть виконуватись на кожному етапі аудиту, виходячи з його компетентного професійного судження [2, с.468]. Вище (табл. 1) наведена спроба встановити для аудиту основних засобів банку процедури та цілі щодо основних етапів перевірки, де можна застосувати аналітику.

Таблиця 1

Періодичність та цілі аналітичних процедур в аудиті основних засобів банку

Етап аудиту	Аналітичні процедури	Цілі
Планування	- порівняльний аналіз фактичних звітних показників із плановими та за попередні періоди; - коефіцієнтний аналіз	- для визначення потенційних ризикових місць в обліку; - для раціонального розподілу ресурсів; - для поліпшення ступеня розуміння аудитором діяльності клієнта; - оцінка ефективності методів планування, використовуваних банком
Перевірка по суті операцій та рахунків	- порівняльний аналіз динаміки структури основних засобів; - факторний аналіз взємопов'язаних показників щодо обліку основних засобів, ін.	- для отримання достатнього рівня впевненостів отриманих результатах від проведення тестів на істотність

Продовження табл. 1

Узагальнення результатів	<ul style="list-style-type: none"> - коефіцієнтний аналіз; - порівняльний аналіз перевірених аудитором звітних показників із плановими та за попередні періоди; - порівняльний аналіз перевірених аудитором звітних показників банку із відповідними середніми показниками потенційних конкурентів та по галузі; - фінансово-економічне планування 	<ul style="list-style-type: none"> - можливість підтвердити або спростувати висновки, зроблені під час аудиту окремих сегментів або елементів бухгалтерської (фінансовою) звітності; - дають можливість виявити проблемні зони, що вимагають проведення додаткових процедур; - виявлення резервів кращого використання основних засобів (якщо це передбачено додатковими умовами договору з клієнтом); - оцінка основних засобів за умови неперервності діяльності банку (планування на перспективу)
--------------------------	--	--

Джерело: розроблено автором на основі [1], [2], [3, с.184]

Розглянемо методи аналізу на заключному етапі аудиту основних засобів банку на прикладі моделі (рис. 1).

Особливостями зазначених у моделі аналітичних процедур є:

1. Порівняння фактичних даних з даними за попередні періоди можливо лише за відсутності у банку за аналізований період значних організаційних (наприклад, зміна форми власності) та фінансових змін (наприклад, приплив інвестицій у вигляді основних засобів).

2. Порівняння фактичних даних з планами може виявити такі помилки:

- нереалістичне складання планів;
- приведення фактичної інформації у відповідність до планової;
- не досягнення планових показників внаслідок неефективного управління.

3. Порівняння інформації з аналогічними даними основних конкурентів та середньому по галузі, дозволить визначити місце банку в галузі та простежити динаміку переваг (недоліків) в управлінні основних засобів банку відносно конкурентів [4, с. 184].

Отже, питання застосування аналітичних процедур в аудиті основних засобів банку актуальною темою для подальших досліджень. Використання тих чи інших прийомів аналізу в аудиті основних засобів залежить від окреслених аудитором або замовником цілей перевірки відповідно до потреб кожного етапу аудиту.

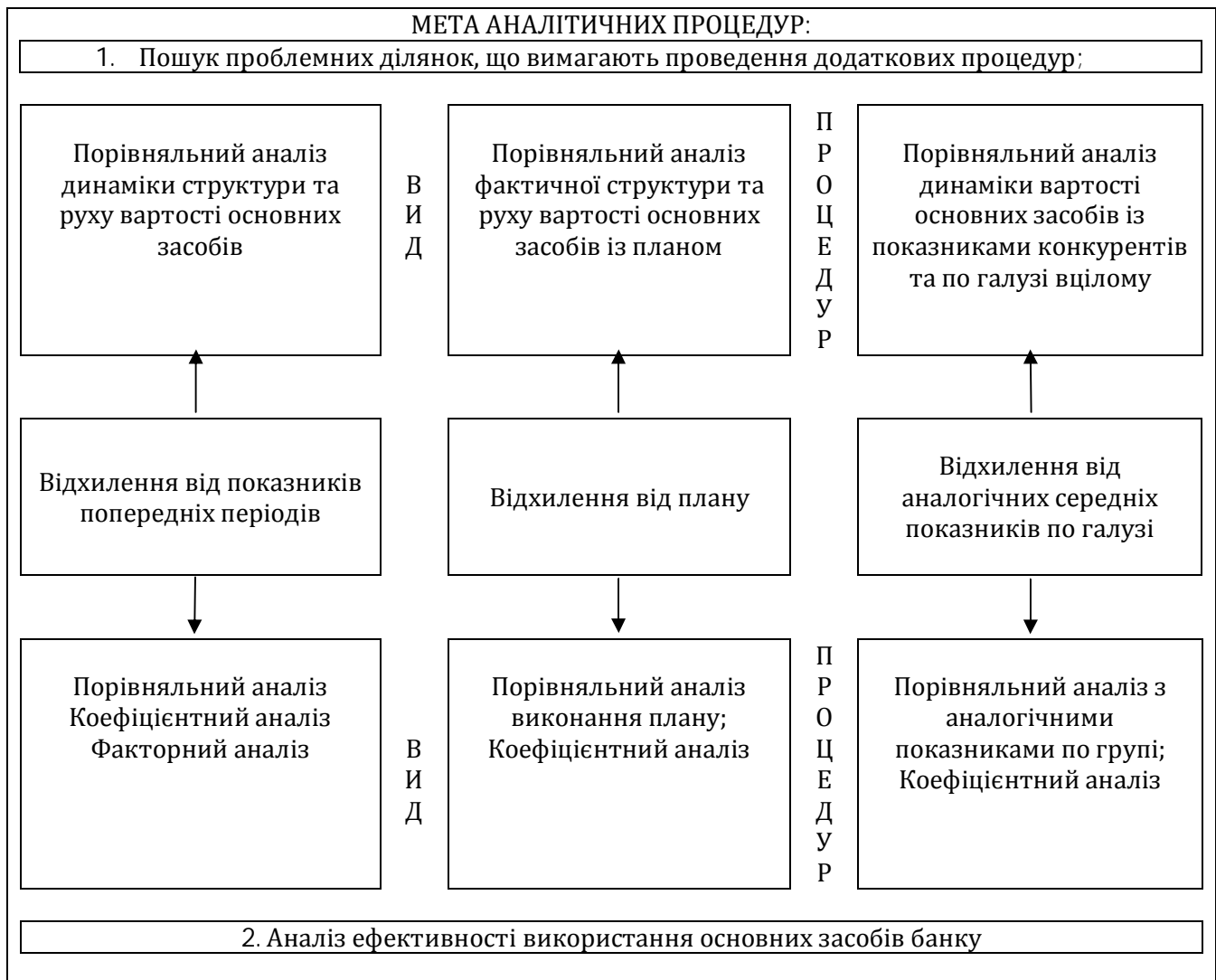


Рис. 1. Модель аналітичних процедур на заключному етапі аудиту основних засобів банку

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2012_1.pdf (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
2. Попель О. Ю. Аналитические процедуры и их значение в аудите [Электронный ресурс] / О. Ю. Попель. – Режим доступа : <http://www.audit-it.ru/articles/audit/a104/40719.html> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
3. Юрченко М. Ю. Использование аналитических процедур в ходе проведения аудита операций с основными средствами [Текст] / Юрченко М.Ю. // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. – 2011. - с. 183-188.



УДК 657.421.1

Зінкевич Оксана
старший викладач
Національний університет водного господарства
та природокористування
м. Рівне

СУТНІСНА ХАРАКТЕРИСТИКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Анотація

Мета статті полягає у дослідженні економічної сутності основних засобів. Аналізуючи, систематизуючи та узагальнюючи наукові праці ряду вчених було розглянуто теоретико-методичні підходи щодо загальноекономічного та прикладного трактування економічної сутності основних засобів.

***Ключові слова:** засоби праці; основні засоби; функції основних засобів; матеріальні активи.*

В умовах ринкової економіки ефективне функціонування суб'єктів господарювання можливе завдяки збалансованому використанню всіх видів ресурсів. Інтенсифікація та нарощування обсягів виробництва забезпечується, в першу чергу, зростанням рівня екстенсивного та інтенсивного використання основних засобів.

Сучасний етап розвитку ринкових відносин вимагає вивчення ресурсів виробництва, до яких належать і основні засоби, з урахуванням усього їх «життєвого циклу». Такий підхід є логічним з позицій стратегій суб'єктів господарювання. Потребує вирішення проблема системного трактування основних засобів з позицій різних наук, зокрема – економіки, бухгалтерського обліку та аналізу. Її вирішення має важливе наукове і практичне значення, оскільки дозволяє сформулювати для прийняття виважених управлінських рішень інформацію щодо основних засобів, що повніше відповідає вимогам корисності, з урахуванням існуючих причинно-наслідкових та функціональних зв'язків у розрізі окремих явищ, процесів стосовно основних засобів.

Вирішенню питань, пов'язаних із сутнісним трактуванням основних засобів, присвячено дослідження багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів. Однак у зв'язку з масштабністю і багатовекторністю цього поняття, взаємозв'язком основних засобів з багатьма економічними явищами і процесами, що відбуваються на підприємстві, існує значна наукова дискусія з їх сутнісного трактування.

Зародження та розвиток товарного виробництва обумовлювалися наявністю у власника засобів праці, за допомогою яких праця уречевлювалася у товар, який мав мінову, а пізніше – додаткову вартість. Саме накопичення цієї додаткової вартості сприяло появі капіталу. Отже, завдяки праці створено засоби праці, які, у свою чергу, є однією із умов появи та накопичення капіталу власників. Засіб – це знаряддя (предмет, сукупність пристосувань) для здійснення будь-якої діяльності [1, с. 621].

Українські науковці проф. В.В. Сопко, проф. З.В. Гуцайлюк, М.Т. Щирба, М. Бенько під засобами праці розуміють річ (або комплекс речей), яку працівник розміщує між собою і предметом праці так, аби вона була провідником його дій

на цей предмет. Засоби праці за своєю суттю можуть бути двох видів: знаряддя праці й предмети, що забезпечують умови праці [2, с. 223].

Подібне трактування пропонує проф. М.С. Пушкар: «за допомогою основних засобів людина впливає на предмет праці з метою трансформування вхідних матеріальних ресурсів у готовий продукт» [3, с. 150].

Отже, засоби праці у вигляді основних засобів є інструментом прикладання праці з метою трансформації предметів праці відповідно до визначених потреб у процесі звичайної діяльності і надзвичайних подій.

Важливим для більш чіткого розуміння сутності основних засобів є визначення їх функціональної корисності. В економічній енциклопедії зазначається, що основними фондами є лише засоби праці, залучені у виробничий процес, які виконують певні функції [4, с. 672].

Проф. Ф.Ф. Бутинець та ряд інших економістів до числа функцій, які здійснюються за допомогою основних засобів, відносять:

- використання у процесі виробництва;
- використання у процесі постачання товарів і послуг;
- надання в оренду іншим особам;
- здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій [5, с. 462].

Вивчення економічної літератури з досліджуваного питання показало, що необхідно трактувати основні засоби (фонди) у широкому (загальноекономічному) і вузькому (прикладному) розумінні.

За першим підходом, узагальнюючи сутнісну характеристику, наведену у [4, с. 672; 6, с. 395], основні фонди – це економічна форма засобів праці, які функціонують у процесі виробництва протягом багатьох кругооборотів і поступово, в міру зношування, переносять свою вартість на продукт, відтворюючись через кілька виробничих циклів.

За другим підходом особливістю основних засобів є те, що вони, з однієї сторони, є матеріальним втіленням основного капіталу, його реальними інвестиціями, з іншої:

- засобами подальшого збільшення капіталу;
- економічним інструментом нарощування прибутку;
- виробничим ресурсом підприємства, з допомогою якого створюється додана вартість;
- складовою активів підприємства.

Відтак, сутність основних засобів варто розглядати за системним підходом, що дозволяє врахувати можливі причинно-наслідкові і функціональні зв'язки і залежності, економічні відносини і явища, пов'язані з їх складом, рухом та використанням.

Отже, згідно з класичною теорією, обов'язковими умовами приналежності засобів праці до основних засобів є:

- наявність економічної форми;
- функціональний зв'язок з виробничим процесом;
- участь у багатьох кругооборотах;
- зношування;
- часткове перенесення вартості на новостворений продукт;

- відтворення.

З позицій бухгалтерського обліку згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» [7] основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

За Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку [8, с. 248-249] основні засоби – це матеріальні активи, які:

а) утримуються підприємством для використання у виробництві або постачанні товарів та наданні послуг, для оренди іншим або для адміністративних цілей;

б) будуть використовуватися, як очікується, протягом більш ніж одного періоду.

Спостерігаються розбіжності у ознаках сутнісного тлумачення основних засобів. З позицій бухгалтерського обліку стосовно основних засобів:

а) більш чітко визначені функції основних засобів та очікувані строки корисного використання;

б) не враховано такі притаманні основним засобам процеси як зношування і відтворення;

в) не враховано місце основних засобів у створенні доданої вартості.

Отже, відповідно до методологічних засад формування облікової інформації щодо основних засобів, слід виокремлювати такі умови їх ідентифікації, як належність до матеріальних активів, функціональний зв'язок з виробничим процесом, зношування, використання для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, строк корисного використання більше одного року або операційного циклу, збереження натуральної форми.

Виокремлення вищенаведених сутнісних характеристик основних засобів необхідно враховувати також у групуванні класифікаційних ознак основних засобів для потреб обліку і аналізу.

Список використаних джерел

1. Ожегов, С. И. Словарь русского языка. Издание 17-е, стереотипное / Под ред. Шведовой Н. Ю. – М. : Русский язык, 1985. – 797 с.
2. Бухгалтерський облік : Основи обліку. Фінансовий облік. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік [Текст] : навч. посіб. / В. Сопко, З. Гуцайлюк, М. Щирба, М. Бенько. – Тернопіль : Астон, 2005. – 495 с.
3. Пушкар, М.С. Фінансовий облік.– Тернопіль:Карт-бланш, 2002. – 628 с.
4. Економічна енциклопедія в 3-х т. / За ред. С.В. Мочерного, – К.: Академія, 2001. – Т.2 - 846 с.
5. Економічний аналіз: Навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. — Житомир : ПП Рута, 2003. — 680 с.
6. Генеза ринкової економіки (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка, економічний аналіз, економіка підприємства, менеджмент, маркетинг, фінанси, банки, інвестиції, біржова діяльність, планування): Терміни.

Поняття. Персоналії [Текст] : навчальний словник-довідник для вузів / Уклад. В.С. Іфтемічук, В.А. Григор'єв, М.І. Маниліч, Г.Д. Шутак. – Львів : Магнолія Плюс, 2004. – 682 с.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 року №92 / Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua>.

8. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / Перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 1998. – 736 с.



УДК 338.43:631.11.009.12:005.44(477)

Ільїн Валерій
к.е.н., завідувач кафедри
Луганський національний аграрний університет
м. Харків

ВПЛИВ МАРКЕТИНГУ НА КОНКУРЕНТНУ БОРОТЬБУ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

Анотація

В статті розглянуто питання ролі маркетингу в конкурентній боротьбі в умовах глобалізації. Визначено основні функції маркетингової діяльності та їх вплив на загальну діяльність підприємства м'ясної галузі.

Ключові слова: конкурентоспроможність, маркетинг, функції маркетингу, глобалізація, маркетингова діяльність, підприємство, ринок.

У сучасному швидкоплинному світі, коли ринкова конкуренція стає все більш жорсткою, але не за рахунок фактора ціни, а в результаті появи більш витончених, тонких методів і форм суперництва фірм на ринку, головна заповідь керівників підприємства вже не може полягати тільки в прагненні знижувати витрати виробництва. Вживання підприємства все частіше обумовлюється дією факторів більш довгострокового порядку : реалізація і збут продукції, збільшення доходів і поліпшення свого фінансового стану і т. д. - а ці сфери прямо входять у сферу компетенції маркетингу.

Необхідно чітко уявляти собі, в чому саме полягають переваги аграрного підприємства в конкурентній боротьбі. Зробити це можна, тільки спираючись на сучасний маркетинг, знаючи і розуміючи сучасні методи вивчення ринку, споживачів, товарів, конкурентів, які обертаються на одній і тій же або близькою до ринкової орбіті.

Останнім часом проблеми удосконалення та підвищення ефективності управління підприємства та оцінки ефективності маркетингової діяльності є дуже актуальними особливо в умовах зростаючих глобалізаційних факторів. Їм

присвячені праці багатьох вітчизняних вчених і фахівців, таких як Л. Балабанова, В. Колпаков, А. Кредісов, Д. Лук'яненко та інших.

Дослідженням проблем підвищення конкурентоспроможності товарів у своїх наукових працях розглядали як вітчизняні, так і зарубіжні вчені. Серед них, на наш погляд слід зазначити таких як: М.В. Акуліч [1], Є.Т. Гребньов [2], С.Л. Загоруйко [4], А.В. Іваненко [5], В.М. Лифиц [7] та ін. У своїх працях дані вчені досліджували теоретико-методологічні й економіко-організаційні аспекти забезпечення конкурентоспроможності продукції та підприємств. Однак питання впливу маркетингу на конкурентоспроможність переробних підприємств в умовах зростаючої глобалізації, на наш погляд, розглянуті недостатньо, що і що і обумовило мету нашого дослідження.

Метою статті є розгляд ролі маркетингу в конкурентній боротьбі в умовах глобалізації на підприємствах м'ясної галузі.

Під конкурентоспроможністю підприємства слід розуміти, насамперед, уміння успішно функціонувати на конкретному ринку і в даний період часу шляхом виробництва та реалізації конкурентних товарів і послуг.

Конкурентоспроможність організації за структурою і змістом являє собою взаємообумовлену єдність двох складових: конкурентоспроможність продукції та ресурсного потенціалу організації.

У зв'язку з тим, що в сучасній економіці проблема конкурентоспроможності стоїть дуже гостро, як на рівні держави, так і на рівні конкретного підприємства, то розгляд конкурентних переваг над суперником є стратегічним напрямком діяльності організації. І, незважаючи на велику кількість факторів, що впливають на конкурентоспроможність підприємства, все ж основним і найважливішим з них залишається його здатність виробляти конкурентоспроможну продукцію і створювати умови для її просування.

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин м'ясопереробні підприємства знаходяться в тяжкому стані. Більшість підприємств зіштовхуються з проблемою збуту власної продукції. Наявність на ринку дешевих аналогів та невміння протистояти іноземним виробникам у конкурентній боротьбі привело їх до необхідності використання маркетингу в своїй діяльності. Зараз на багатьох підприємствах вже існують відділи маркетингу, але слід зазначити, що однією з основних проблем, при застосуванні маркетингу на практиці, є недооцінка його важливості. Більшість керівників сприймають маркетинг тільки як діяльність відділу, що аналізує ринок і здійснює рекламну діяльність, та не враховує, що в умовах глобалізації економіки, маркетинг являється путівником, який допомагає перемагати у конкурентній боротьбі. Тому для підвищення конкурентоспроможності підприємства, як на внутрішніх так и на зовнішніх ринках, вітчизняним виробникам м'ясопереробної галузі необхідно приділити увагу ефективному використанню маркетингового потенціалу.

Сучасні концепції маркетингу в Україні застосовує обмежена кількість м'ясопереробних підприємств.

Сьогодні маркетинг, в м'ясопереробній сфері, в Україні знаходиться лише на стадії розвитку і в основному розглядається, як частина сфери збуту. Освоєння нових методів і підходів господарювання переконливо показує

необхідність введення маркетингу, як одного з ринкових інструментів, який дозволяє задовольняти потреби ринку.

Таким чином, впровадження служби маркетингу на підприємствах агропромислового комплексу, завдяки інструментам своїй політики, а саме: аналіз структури і розмірів попиту на продукцію або послуги в групах споживачів, розробка і організація використання асортиментних програм виробництва з урахуванням попиту покупців; здійснення заходів щодо підвищення якості споживчих властивостей товару, забезпечення якнайшвидшого просування товару до покупців з використанням найбільш ефективних і зручних форм торговельної діяльності, проведення рекламних заходів, сприяючих збільшенню попиту, забезпечить отримання максимального прибутку за рахунок розширення обсягів продажів продукції і послуг в результаті проведення цілеспрямованої збутової політики, а також закріпить свою частку ринку по відношенню до конкурентів.

Маркетинг сьогодні називають «філософією бізнесу», оскільки як філософія є наукою про знання, так маркетинговий спосіб мислення є основою здійснення будь-яких комерційних операцій. Він охоплює велике коло завдань, які стають перед керівниками сільськогосподарських і переробних підприємств: розробка тактики яких є здійснення товарної, цінової, збутової політики і стратегії просування товару на ринку.

Виявлено, що маркетинг - це один з найбільш важливих і дієвих інструментів збільшення ефективності діяльності підприємств. Цьому сприяє робота маркетингових служб, які працюють у таких напрямках: по-перше, маркетингові служби досліджують різні сторони ринку, з якими стикається підприємство в процесі функціонування, по-друге, розробляє і здійснює тактику поведінки фірми на ринку.

З усього вищезазначеного, напрошується висновок, що сьогодні найголовнішим для багатьох сільськогосподарських і переробних підприємств є саме здатність цих підприємств дати споживачеві товар більш високої якості або той товар який володіє якимись новими властивостями, причому за ту ж ціну, при тих же витратах виробництва. Причому треба заздалегідь знати, які саме властивості хвилюють споживача в першу чергу. Для цього і потрібен маркетинг.

Здійснюючи таку тактику, ми вважаємо, що можна забезпечити собі неухильне зростання частки ринку, обсягів продажів і доходів. Таким чином, роль маркетингу в конкурентній боротьбі очевидна.

Список використаних джерел

1. Акулич, М.В. Аналіз конкурентоспособности продукции в аспекте взаимоотношений с потребителями [Текст] / М.В. Акулич // Маркетинг. – 2003. – № 6(73). – С. 106–112.
2. Гребнев, Е.Т. Аналіз конкурентоспособности продукции [Текст] / Е.Т. Гребнев, Д.Т. Новиков, А.Н. Захаров // Маркетинг в России и за рубежом. – 2002. – № 3 (29). – С. 136–141.
3. Дикань, В.Л. Забезпечення конкурентоспроможності підприємств / В.Л. Дикань, Ю.Т. Боровик, О.М. Полякова. – Харків : УкрДАЗТ. – 2012. – С. 45-54.

4. Загоруйко, В.Л. Визначення конкурентоспроможності продукції [Текст] / В.Л. Загоруйко, І.М. Байдакова [Електронний ресурс]. — Режим доступу: URL:http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/nvnu/ekonomika/2009_7/R3/Zagoruuko.pdf (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

5. Іваненко, А.В. Алгоритм оцінки конкурентоспроможності продукції [Текст] / А.В. Іваненко Вісник економіки транспорту і промисловості. – № 38. – 2012. – С. 182–185.

6. Лепьохін, О.В. Конкурентоспроможність продукції як основа зниження собівартості продукції [Текст] / О.В. Лепьохін [Електронний ресурс]. — Режим доступу : URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/vsunu/2011_7_2/Lelohin.pdf (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

7. Лифиц, И.М. Конкурентоспособность товаров и услуг [Текст] / И.М. Лифиц // М.: Высшее образование. – Юрайт-Издат – 2009. – С. 40–56.



УДК 338.43:631.11.009.12:005.44(477)

Ільїна Олена
магістр державної служби
Луганській національній аграрній університет
м. Харків

ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧОГО ПОТЕНЦІАЛУ ТА КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

У статті розглянуто питання конкурентоспроможності підприємства, напрями щодо його підвищення в сучасних економічних умовах під впливом міжнародного поділу праці та науково-технічного прогресу.

Ключові слова: конкурентоспроможність, конкуренція, напрями підвищення, підприємства, економіка, ринок.

Розвиток підприємств та їх місце в ринковій економіці залежать від рівня конкурентоспроможності, а також уміння адаптуватися до сформованим соціально-економічних умов. Конкурентоспроможність кожного окремого підприємства складається під впливом різних факторів виробничо-економічної діяльності. Важливе значення в цьому займають якість продукції, що випускається, рівень використовуваної техніки і технології, організації виробництва, праці та управління, розвитку соціального середовища та ін.

Значний внесок у розвиток наукової концепції конкурентоспроможності підприємств внесли роботи як вітчизняних так і закордонних вчених, серед яких, на наш погляд, слід зазначити Г. Азоева [1], І. Ансоффа, Д. Дея, В. Єфремова, Р. Каплана, Дж. Куинна, І. Ліфіця, Н. Масового, Д. Нортонна, М. Портера [4], А. Татаркіна, Р. Уотермена, Р. Фатхутдінова [5], А. Юданова [6] та ін. В їхніх

працях розроблені основні положення, які становлять сутність конкурентоспроможності підприємств та виявлені окремі закономірності її розвитку.

Метою дослідження є визначення особливостей сучасного ринку та шляхів підвищення конкурентоспроможності, вивчення слабких та сильних сторін, зовнішні можливості та загрози які можуть впливати на підприємства [2].

Успішність функціонування будь-якого підприємства залежить від рівня конкурентоспроможності продукції, що пропонується ними споживачам. Щоб оцінити конкурентоспроможність товару, необхідно вирішити широке коло питань і, перш за все, отримати об'єктивну інформацію про ті ринки, де вже реалізується чи пропонується збувати товар, про поведінку його конкурентів [3].

Основним конкурентом для ДП «Новопокровський комбінат хлібопродуктів» на ринку виробників аналогічної продукції є ПАТ «Айдармлин», тому що дане підприємство пропонує також широкий асортимент хлібобулочної продукції, що випускається, потреба покупців задовольняється досить добре, а також конкурентоспроможність досягається за рахунок тривалого часу знаходження на ринку обох підприємств.

Для того, щоб поліпшити діяльність будь-якого підприємства та підвищити конкурентоспроможність товарів, в тому числі і ДП «Новопокровський комбінат хлібопродуктів», необхідно перш за все визначити політику в сфері якості, в якій чітко визначені вимоги до всіх працівників даного підприємства, до виробів які поставляються споживачам, або послуг, що надаються їм.

Таблиця 1

SWOT- аналіз ДП «Новопокровський комбінат хлібопродуктів»

Потенційні внутрішні сильні сторони:	Потенційні зовнішні можливості фірми:
<ul style="list-style-type: none"> - досить хороший імідж, що склався у покупців; - позитивні показники якості продукції, що випускається; - є досвід по впровадженню нових видів послуг. 	<ul style="list-style-type: none"> - здатність обслужити додаткові групи клієнтів - сприятлива зміна економічної ситуації в країні та регіонів; - здатність використовувати навички і технологічні новинки.
Потенційні внутрішні слабкі сторони:	Потенційні внутрішні загрози:
<ul style="list-style-type: none"> - невисока організація маркетингової діяльності; - велика витрата на ПММ та електоренергію; - слабка диверсифікація діяльності. 	<ul style="list-style-type: none"> - зростання цін на ПММ, сировину, енергію; - наявність сильних конкурентів, поява нових підприємств, що діють на ринку; - несприятливі демографічні зміни (скорочення населення України).

Ми вважаємо, що для цього перш за все необхідно спочатку провести SWOT-аналіз, тобто визначити слабкі та сильні сторони, зовнішні можливості та загрози для підприємства. Такий аналіз може допомогти у формуванні стратегічних альтернатив підприємства. На основі аналізу досліджуваного підприємства був зроблений SWOT-аналіз який ми представили в таблиці 1.

Потенційні зовнішні загрози і можливості ДП «Новопокровський комбінат хлібопродуктів», в принципі, однакові і для інших підприємств регіону. Тому основним ресурсом підвищення конкурентоспроможності ДП

«Новопокровський комбінат хлібопродуктів» і його продукції, повинні стати його внутрішні характеристики.

Таблиця 2

**Напрями підвищення конкурентоспроможності
ДП «Новопокровський комбінат хлібопродуктів»**

Фактори конкурентоспроможності підприємства	Заходи щодо підвищення конкурентоспроможності
Якість продукції	<ul style="list-style-type: none">- підвищення кваліфікації персоналу;- впровадження ефективної системи мотивації персоналу;- злагодженість роботи всіх підрозділів підприємства;- забезпечення надійної роботи устаткування;- контроль якості товарів.
Собівартість продукції	<ul style="list-style-type: none">- пошук постачальників, що пропонують сировину і матеріали за нижчими цінами;- впровадження систем контролю за витратами (лімітування витрат підрозділів, створення центрів витрат, бюджетування).- використання більш економічного транспортного засобу.
Стратегія маркетингу і збуту	<ul style="list-style-type: none">- ціни на послуги мають бути щонайменше рівноцінні по регіону, а краще - нижче її;- проведення активної рекламної кампанії;- більш чітка сегментація ринку та розробка маркетингових стратегій та продукції спеціально для кожного сегмента.
Кваліфікація персоналу і менеджменту	<ul style="list-style-type: none">- навчання персоналу, підвищення його кваліфікації і навичок- впровадження системи мотивації і контролю, стимулюючих персонал до більш відповідальної поведінки на виробництві.
Технологічний рівень виробництва	<ul style="list-style-type: none">- випередження проведення робіт з удосконалення технологічних процесів та основних засобів- постійний і широкий інформаційний пошук нових технологій.
Зміна асортименту і структури продукції	<ul style="list-style-type: none">- виробництво нових видів товарів, які б користувалися попитом на місцевому та регіональному ринку- розширення переліку послуг, що надаються.
Джерела фінансування	<ul style="list-style-type: none">- використання всіх джерел.

У відповідності з цими факторами нами розроблено напрями щодо підвищення конкурентоспроможності ДП «Новопокровський комбінат хлібопродуктів», які представлені в таблиці 2.

Аналіз таблиці 2 говорить про те, що в нашому випадку для використання заходів щодо підвищення конкурентоспроможності продукції, потрібна початкова база для виконання цих заходів, запровадження заходів які позитивно впливають на його фінансовій план.

Проблема конкурентоспроможності має в сучасному світі універсальний характер. Вважаємо, що від того, наскільки успішно вона вирішується, залежить рівень економічного та соціального життя в будь-якій країні.

Перехід України до ринкової економіки, загострення конкуренції на внутрішньому ринку, вихід багатьох суб'єктів підприємницької діяльності на зовнішні ринки змушує виробників нових послуг по-новому поглянути на проблему конкурентоспроможності.

Виходячи з вищенаведеного, для збільшення рівня виробничого потенціалу, а також підвищення рівня конкурентоспроможності ДП

«Новопокровський комбінат хлібопродуктів» пропонуємо наступні заходи:

1. Для відновлення виробничого потенціалу підприємства пропонуємо використання технологічного обладнання на умовах лізингу з поверненням в терміни, встановлені лізинговою угодою.
2. Для підвищення наукової організації праці визначити їх економічну ефективність, за рахунок зростання продуктивності праці і розрахувати зростання річного економічного ефекту від їх впливу.
3. Щодо удосконалення інформаційних технологій з управління персоналом треба провести раціоналізацію діючих процесів у інформаційному відділі, для цього впровадити сучасні технічні та програмні засоби, здатних знизити час обробки даних і підвищити ефективність прийнятих управлінських рішень.
4. Щодо скорочення транспортних витрат пропонуємо розширення власної автобази за рахунок лізингу.

Список використаних джерел

1. Азоев, Г.Л. Конкуренция: анализ, стратегия и практика [Текст] : монография / Г.Л. Азоев. – М. : Центр экономики и маркетинга, 1996. – 208 с.
2. Волынский, Г.О. конкурентных преимуществах в условиях глобализации [Текст] / Г.О.Волынский // Экономика Украины. – 2006. – №12. – С. 68–72.
3. Котлер, Ф. Маркетинг менеджмент [Текст] / Ф. Котлер ; пер. с англ. под ред. Л.А. Волковой, Ю.Н. Каптуревского. – Петербург : СПб. Питер, 2002. – 752 с.
4. Портер, М. Международная конкуренция [Текст] / М. Портер ; пер. с англ. – М. : Международные отношения, 1993. – 896 с.
5. Фатхудинов, Р.А. Конкурентоспособность: экономика, стратегия, управление [Текст] / Р.А. Фатхудинов. – М. : ИНФРА-М. – 2000. – 312 с.
6. Юданов, А.Ю. Конкуренция : теория и практика [Текст] : учебное пособие / А.Ю. Юданов. – [2-е изд]. – М.: Гном-Пресс, 1998. – 245 с.



УДК 657

Міронова Ольга
директор, аудитор
ТОВ «Аудиторська фірма «Ольга – Аудит»
м. Кіровоград

ЗНАЧЕННЯ ВИКОНАННЯ ДОКУМЕНТУВАННЯ ПРОЦЕДУР ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ ПРИ АУДИТІ ОПЕРАЦІЙ З ІНВЕСТИЦІЙНОЮ НЕРУХОМІСТЮ

Анотація

У статті розглянуто нормативне обґрунтування обов'язковості виконання документування процедур внутрішнього контролю якості аудиторських послуг та його значення при виконанні аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю.

***Ключові слова:** інвестиційна нерухомість, аудит, внутрішній контроль якості аудиторських послуг.*

Інститут аудиту в Україні, який за віком є дуже молодим (лише 21 рік пройшло з 1993 року, коли була створена Аудиторська палата України та прийнятий Закон України «Про аудиторську діяльність»[1]) у порівнянні з віком аудиту економічно розвинутих країн, знаходиться в стадії свого становлення. Наприклад, як загальновідомо, вимога обов'язкового проведення аудиту фінансової звітності компаній була закріплена законодавством Франції у 1867 році, США — в 1887 році, Швеції — в 1895 році, Німеччини — в 1931 році. Відносно короткий час існування аудиту в Україні обумовлює достатньо напружену та постійну роботу в частині розробки та прийняття нормативних документів що регулюють аудиторську діяльність. Також це обумовлює необхідність проведення наукових досліджень щодо удосконалення методичних засад здійснення аудиту взагалі та аудиту окремих складових фінансової звітності в тому числі.

Сучасний стан економіки України характеризується стрімкими змінами у структурі використання нерухомості та збільшення необхідності використання нерухомості не для власних потреб господарюючого суб'єкту, а для передачі її в операційну оренду або для збільшення власного капіталу, що зумовлює необхідність визнання нерухомості інвестиційною. Це, в свою чергу, потребує розробки методики бухгалтерського обліку і контролю нерухомості саме як інвестиційної, тобто як самостійного об'єкту обліку та аудиту.

Інформація про операції з інвестиційною нерухомістю є суттєвою у фінансовій звітності підприємства як з позиції вартісної, так і з позиції здійснення впливу на діяльність підприємства і її результати в звітному періоді, а також з позиції можливості здійснювати вплив на безперервність діяльності в наступних звітних періодах, тобто в довгостроковій перспективі. З цієї причини пропуск аудитором під час аудиторської перевірки будь-якого спотворення інформації у фінансовій звітності про операції з інвестиційною нерухомістю може мати негативні наслідки.

Виконання процедур контролю якості зможе стати гарантією того, що жодна з суттєвих операцій з інвестиційною нерухомістю не буде пропущена

аудитором під час проведення аудиторської перевірки.

З 15.06.2006 р. введено в дію МСКЯ 1 [2], на основі якого розроблено та введено в дію ПНПКЯ 1 [3], що є обов'язковими до застосування всіма суб'єктами аудиторської діяльності. МСКЯ 1 [2] і ПНПКЯ 1 [3] визначають, що проведення процедур контролю якості виконання завдання необхідно для об'єктивної оцінки важливих суджень, зроблених групою із завдання, досягнутих при підготовці висновку (звіту) (п. 79 ПНПКЯ 1 [3]).

Крім того, МСКЯ 1 [2] і ПНПКЯ 1 [3] підкреслюють, що ці процедури повинні здійснюватись до моменту видачі висновку (звіту) (п. 82 ПНПКЯ 1 [3]) та на відповідних етапах всієї аудиторської перевірки. С позиції практики це означає, що у відповідності до вимог законодавства жоден аудиторський висновок (звіт) за результатами аудиту не повинен бути переданий замовнику без виконання та завершення необхідних процедур контролю якості.

Також МСКЯ 1 [2] і ПНПКЯ 1 [3] вимагають не лише здійснювати процедури внутрішнього контролю якості, вони вимагаються обов'язкового документування цих процедур. Так п. 64 ПНПКЯ 1 [3] однозначний:

- процес виконання завдання має бути задокументованим відповідно до Професійних стандартів,
- мають здійснюватися перевірки контролю якості виконання завдання, процес таких перевірок має документуватися відповідно до Професійних стандартів.

Крім того, п. 66 ПНПКЯ 1 [3] встановлює перелік тих процесів, процедур та дій, документування яких у відповідний спосіб Фірма зобов'язана здійснювати обов'язково. Серед них позначено й процедури контролю якості виконання завдання (п. 66 «е» ПНПКЯ 1 [3]).

Таким чином, обов'язковість документування процедур внутрішнього контролю якості при виконанні аудиту встановлено на законодавчому рівні. Не може бути виключенням з даної вимоги аудит операцій з інвестиційною нерухомістю. При цьому слід зазначити: документальне підтвердження участі контролера якості на відповідних етапах здійснення аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю – це підтвердження того, що ці процедури були дійсно виконані, як того вимагають МСА [4] взагалі, і МСКЯ 1 [2] та ПНПКЯ 1 [3] в тому числі. А за змістом цих документів можливо визначити обсяг, достатність та прийнятність виконаних процедур контролю, встановити чи були вони ефективними.

По-перше, достатні, прийнятні та ефективні процедури контролю якості на рівні виконання завдання є запорукою того, що до видачі аудиторського висновку (звіту) аудитор дійсно розробив та виконав відповідні достатні, прийнятні та ефективні аудиторські процедури які забезпечили отримання необхідних аудиторських доказів.

По-друге, достатні, прийнятні та ефективні процедури контролю якості на рівні виконання завдання є запорукою того, що за результатами аудиторської перевірки аудитором висловлено незалежне професійне судження, яке ґрунтується на отриманих достатніх та прийнятних аудиторських доказах та відповідає умовам завдання яке виконувалось.

Перелічене має велике значення при аудиті будь-яких операцій.

При здійсненні аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю виконання процедур внутрішнього контролю якості та їх обов'язкове документування набирає не аби якого значення, особливо, якщо йдеться про аудит фінансової звітності складеної за міжнародними стандартами. Адже, у відповідності до міжнародних стандартів фінансової звітності та МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» [6] (на відмінність від вимог П(С)БО 32 [5]) у складі активів підприємства, може бути відображена інвестиційна нерухомість не лише на підставі права власності, а й на підставі права повного контролю її використання. Це означає, що процедури аудиту операцій визнання, оцінки та відображення інших операцій з об'єктами інвестиційної нерухомості можуть суттєво відрізнитися від процедур аудиту операцій з іншими об'єктами основних засобів.

Процедури внутрішнього контролю на рівні виконання завдання здатні забезпечити виявлення цих відмінностей, визначення ймовірних «гострих кутів» - спірних та неоднозначних питань. А зміст документів контролера якості як раз повинен бути доказом обсягу, достатності та прийнятності, а також ефективності цих виконаних процедур контролю.

Крім того, документування процедур внутрішнього контролю якості при аудиті операцій з інвестиційною нерухомістю є вкрай важливим ще й з наступного. Значущість інвестиційної нерухомості як самостійного об'єкту контролю може вплинути на те, що завершене завдання з аудиту інвестиційної нерухомості з великою вірогідністю може бути відібрано для проведення обов'язкового моніторингу завершених завдань.

Моніторинг – це один з обов'язкових б елементів системи внутрішнього контролю якості будь-якого суб'єкта аудиторської діяльності. Саме під час проведення моніторингу надається оцінка ефективності розробленої та впровадженої системи внутрішнього контролю якості аудиторських послуг, відповідність її вимогам МСА [4] взагалі, і МСКЯ 1 [2] та ПНПКЯ 1 [3] в тому числі, правильності їх застосування. Адже ефективність системи внутрішнього контролю якості сприяє підвищенню якості аудиторських послуг в цілому, а підвищення якості аудиторських послуг сприяє підвищенню довіри користувачів фінансової звітності та всього суспільства до інформації, яку надано в фінансової звітності відносно якої аудитор висловив своє незалежне професійне судження.

Таким чином, можна стверджувати, що обов'язкове документування процедур контролю якості та зміст документів щодо проведених процедур контролю якості під час здійснення аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю, як і під час аудиту інших операцій, має велике значення для вирішення загальних завдань, які стоять перед аудитом взагалі в частині підвищення довіри користувачів та всього суспільства до даних, наданих в фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Список використаних джерел

1. Про аудиторську діяльність [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 15.10.2014 року] / Верховна Рада України; Закон від 22.04.1993 р. №

3125-XII, в редакції від 14.09.2006 р. № 140-V. — Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.12.14). — Назва з екрана.

2. МСКЯ 1 - Міжнародний стандарт контролю якості 1 — [Діючий з 2014-01-05]. — К. : Аудиторська палата України, 2013. — I, 1026 с. — (Національний стандарт України).

3. ПНПКЯ 1 - Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1, затверджене Рішенням АПУ від 27.09.2007 р. № 182/4: станом на 1 липня 2011 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Аудиторської палати України. — Режим доступу : <http://www.aru.com.ua/rishennya-aru>

4. МСА - Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг — [Діючі з 2014-01-05]. — К. : Аудиторська палата України, 2013. — I, 1026 с.— (Національні стандарти України).

5. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість" [Текст] : офіц. текст : за станом на 10.01.2012 р. / Мінфін України; Наказ, Положення від 02.07.2007 № 779 // Офіційний вісник України. — 2007 р.. — № 52. — С. 247. — Доступно також з мережі Інтернет : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

6. МСБУ 40 – Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку «Інвестиційна нерухомість»

7. Міронова, О.І. Аудиторська діяльність: організація системи внутрішнього контролю якості [Текст] / Міронова О.І. — Х.: Фактор, 2009. — 352 с.

8. Практичний аудит : анфас та профіль [Текст] / [А. Клімов, О. Міронова, В. Пантелеєв, К. Утенкова.]. — Х. : Фактор, 2010. — 720 с.



УДК 657

Олійник Світлана
к.е.н., доцент
НУБіП України
м. Київ

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЯК НЕОБХІДНІСТЬ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Анотація

У статті обґрунтовано доцільність створення відділу внутрішнього аудиту на підприємствах та роль аудиту в системі ефективного управління.

Ключові слова: аудит, внутрішній аудит, контроль, діяльність.

Чинна облікова система повністю не задовольняє зростаючі потреби менеджменту. Інформація фінансової звітності дозволяє дати лише загальну оцінку фінансового стану підприємства й не може бути використана для обґрунтування управлінських рішень. В сучасних умовах докорінного реформування відносин власності, організаційно-господарських перетворень перед керівництвом підприємств виникає необхідність прогнозування, оцінки ризиків і створення ефективної системи управління.

Внутрішній аудит в сучасних умовах відіграє важливу роль в досягненні як стратегічних так і оперативних цілей, які спрямовані на підвищення конкурентоспроможності та ефективне управління підприємством.

Питаннями дослідження проблем організації внутрішнього аудиту займалися як вітчизняні так і зарубіжні вчені, а саме: Т. Каменська, Г.Коблянська, Л.Ліщинська, К.Коцюбинська, В. Немченко, Ф.Бутинець, В.Хомутенко, А.Хомутенко, О.Сметанко, С.Губський, М.Голощатов, В.Бурцева та інші. Проте ряд аспектів проблеми потребують подальшого поглибленого дослідження, зокрема економічна сутність поняття "внутрішній аудит", його цілі, завдання та роль у системі ефективного управління підприємством.

Мета статті - дослідження особливостей організації внутрішнього аудиту на підприємствах та обґрунтування його ролі в системі ефективного управління підприємством.

Головною метою внутрішнього аудиту є пошук шляхів підвищення ефективності діяльності підприємства та його структурних підрозділів. Внутрішній аудит повинен виконувати роль діагностичного засобу в управлінні господарською діяльністю підприємства.

На думку вітчизняних та зарубіжних вчених [2-4], головною метою внутрішнього аудиту є: удосконалення організації й управління виробництвом, виявлення і мобілізація резервів його зростання; удосконалення організації діяльності підприємства; запобігання втратам ресурсів і здійснення необхідних змін у середині підприємства; допомога управлінському персоналу в підвищенні ефективності виконання його функцій; забезпечення задоволення потреб органів управління в частині надання контрольної інформації з різних питань та ін.; завдання діагностики стану економічної безпеки та визначення можливої рейдцікавості підприємства.

Країни з розвинутою ринковою економікою довели, що для того, щоб проводити певну перевірку, необхідно створити спеціальну службу внутрішнього аудиту, працівники якої повинні досконало знати специфіку організації, її організаційно-економічну структуру, структуру управління, об'єкти контролю, коло питань, які повинні бути висвітлені при перевірках, володіти технікою і методикою проведення перевірок, добре знати законодавчі і нормативні акти, вміти опрацьовувати матеріали перевірок, визначати шляхи попередження і ліквідації недоліків та втрат, резерви ефективності усіх видів діяльності підприємства, захищати законні інтереси власників в судових інстанціях.

Використання внутрішнього аудиту дасть можливість забезпечити та збільшити рівень точності бухгалтерської та фінансової інформації підприємства, здійснювати оперативний контроль над усією виробничо-господарчою діяльністю підприємства. Результати використання внутрішнього

аудиту є винятково внутрішнім інструментом управління.

Таким чином, для проведення внутрішнього аудиту принципово різних напрямів, виникає потреба в фахівцях різної кваліфікації та спрямування. Необхідність внутрішнього аудиту, може визначатися на підставі затвердженого графіка або одноразово. Однак за умов одноразового оцінювання виникає проблема в пошуку фахівців, здатних проводити такий аудит у межах підприємства.

У випадку періодично повторюваного аудиту такої проблеми не існує, адже аудиторський відділ може функціонувати на постійній основі. При цьому необхідно зазначити, що практична користь від створення відділу внутрішнього аудиту для кожного окремо взятого підприємства буде різною.

Створення служби внутрішнього аудиту на малих підприємствах не завжди буде доречним, тому що зазначена процедура є доволі витратною (через необхідність мати у своєму складі спеціальних фахівців). Вважаємо за доцільне, на середніх і великих підприємствах створювати служби внутрішнього аудиту, які можуть дати суттєвий поштовх у системі вдосконалення забезпечення економічної безпеки підприємства.

На думку Л. Будович, внутрішній аудит економічної безпеки підприємства є дієвим інструментом не тільки оцінювання економічної безпеки, а й управління ризиками підприємства в цілому. Запобігання загрозам економічній безпеці підприємства означає захист економічних, соціальних та інформаційних інтересів. Звідси висновок, що внутрішній аудит економічної безпеки підприємства стає інструментом економічного менеджменту [1].

Незважаючи на те, що на українських підприємствах функціонують інші контрольні структури (ревізійні комісії), організація внутрішнього аудиту є одним з найбільш надійних способів контролю за станом обліку й ефективністю функціонування системи внутрішньогосподарського контролю на підприємстві, та може впливати на прийняття рішень про подальшу діяльність установи, її розвиток, виправлення помилок та усунення проблем обліку чи виробничої діяльності.

Внутрішні аудитори також здійснюють подібну роботу, проте існують суттєві розбіжності між внутрішнім аудитом та контрольно-ревізійною роботою. При розробці стратегічного плану роботи на рік або на декілька років вперед внутрішні аудитори визначають насамперед основні зони ризику для компанії, а потім розподіляють ресурси часу та фахівців таким чином, щоб найбільш ризиковані сфери діяльності були перевірені першочергово. Фахівці контрольно-ревізійних відділів при розробці плану перевірок звичайно не враховують ризиків підприємства.

Друга значна відмінність між внутрішнім аудитом та контрольно-ревізійною службою – це відповідні методи перевірки. Контрольно-ревізійні служби працюють в основному на підставі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, з первинними документами. Але вони не використовують у своїй діяльності методи, які є необхідною частиною внутрішнього аудиту, наприклад вивчення виробничих процесів, побудову органограм, проведення анкетування та інтерв'ю з працівниками і керівниками підрозділів з метою досконального розгляду суті проблеми.

На сьогодні в Україні немає єдиної методики, щодо створення відділу внутрішнього аудиту на підприємстві та організації його роботи, тому дуже часто існування внутрішнього аудиту на підприємстві є неефективним. З метою підвищення якості та ефективності внутрішнього аудиту на підприємстві необхідна більш чітка регламентація його повноважень та посилення ролі процесів внутрішнього аудиту в практичному житті підприємства.

Таким чином, до основних проблемних аспектів внутрішнього аудиту в Україні слід віднести насамперед недостатнє нормативне та методологічне забезпечення, що призводить до нерозуміння самих принципів, методів, методології та процедур внутрішнього аудиту, відсутність внутрішніх розробок щодо організації та методики внутрішнього аудиту на підприємстві.

Використовуючи внутрішній аудит, ми отримуємо змогу підвищити ефективність організації системи ефективного управління підприємством.

При створенні служби внутрішнього аудиту на підприємстві необхідно розробляти Положення про внутрішній аудит, в якому зазначати методичні, документальні та організаційні вимоги до проведення аудиту.

При наявності необхідних методичних розробок, нормативно-правової бази, внутрішніх нормативів аудиту та типових форм документів з аудиту організація служби внутрішнього аудиту на підприємстві дасть змогу: забезпечити ефективне функціонування, стабільність і відповідний визначеним цілям розвиток підприємства в умовах ринкової конкуренції; зберігати і продуктивно використовувати ресурси та потенціал підприємства; своєчасно виявляти і мінімізувати комерційні, фінансові та інші ризики в управлінні підприємством; сформувати адекватну сучасним умовам господарювання, які постійно змінюються, систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління, що дасть змогу миттєво реагувати на зміни внутрішнього й зовнішнього середовища та своєчасно адаптувати функціонування підприємства до цих змін.

Список використаних джерел:

1. Будович, Л. Аудит безопасности предприятия как метод оценки эффективности управления системой безопасности [Текст] / Л. Будович // Власть. – 2007. – № 02. – С. 47–50.
2. Журавлева, Д.Г. Внутрішній аудит: необхідність впровадження в сучасних умовах [Текст] / Д.Г. Журавлева // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції “Майбутнє – аудит”. – Кривий Ріг : Видавничий дім, 2008. – С. 270–271.
3. Каліцінська, К.О. Роль внутрішнього аудиту в системі економічної безпеки підприємства [Текст] / К.О.Каліцінська // Серія: Економіка та підприємництво, 2011. – №3 – С.136–138.
4. Каменська, Т. Необхідність створення служби внутрішнього аудиту на підприємстві [Електронний ресурс] / Т.Каменська. – Режим доступу: http://www.visnuk.com.ua/article/one/Tetiana_KA5690094.html (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.



УДК 33.025.12-021.361:005.935:339.17

Поддубна Наталія
аспірант
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»
м. Київ

ЧИ ІСНУЄ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК МІЖ ВНУТРІШНІМ КОНТРОЛЕМ ТА МЕНЕДЖМЕНТОМ У ДІЯЛЬНОСТІ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

*«Правильне рішення,
прийняте із запізненням,
є помилкою»
Лі Якокка*

Анотація

У статті розглянуто сутність та місце внутрішнього контролю в системі менеджменту торговельного підприємства. Наведено підходи науковців до розгляду даної проблематики. Описано взаємозв'язок між внутрішнім контролем та менеджментом. Обґрунтовано необхідність використання матеріалів внутрішнього контролю в управлінській діяльності.

Ключові слова: внутрішній контроль, менеджмент, процес управління, система прийняття рішень.

Господарська діяльність торговельних підприємств – це постійні намагання покращити та удосконалити свою роботу, захопити нові сегменти ринку та залучити більшу кількість споживачів. Для цього необхідно вибудувати ефективну модель діяльності всього підприємства, значну частку якого займає внутрішній контроль на підприємстві як одна із головних функцій менеджменту. Менеджмент – це самостійний вид професійно здійснюваної діяльності, спрямованої на досягнення поставлених цілей шляхом раціонального використання матеріальних і трудових ресурсів із застосуванням принципів, функцій і методів наукового управління [1, с. 7].

Виділення контролю – як однієї із функцій менеджменту є цілком правомірним та виправданим. Вперше, дане питання було підняте А.Файолам, засновником класичної школи менеджменту, який і розглядав контроль як органічну та невід'ємну частину процесу управління, а також розробляв принципи адміністративного контролю (уведення обмежень на кількість осіб, які підконтрольні керівництву).

На нашу думку, зв'язок між внутрішнім контролем та менеджментом, або як ще прийнято говорити, управлінням – що є ширшим за своєю сутністю, є очевидним. Досить влучне трактування поняття внутрішнього контролю в своїй роботі надали Звездін А.Л., Мельник В.М. та Пантелєєв А.С., де сказано, що внутрішній контроль – це форма зворотного зв'язку, за допомогою якого орган управління організації отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкту та реалізує управлінські рішення [2, с. 45]. Таким чином, можемо помітити, що дана точка зору є достатньо обґрунтованою, оскільки при здійсненні будь-якої управлінської діяльності неможливо оминати процес контролю, як за отриманим результатом, так і, безпосередньо, за самими управлінськими діями.

Блінова У.Ю. схильна розглядати контроль та його роль в системі менеджменту в двох аспектах, тобто за її переконанням, у вузькому розумінні контроль можна пов'язувати із якою-небудь функцією управління, при цьому визначаючи його як засіб, за допомогою якого інші функції реалізують цілі системи управління, а в широкому сенсі – контроль являє собою перевірку дотримання та виконання нормативних документів, встановлених завдань, планів і рішень. Тут підкреслюється функціональне призначення контролю, його виникнення на певній стадії управлінського процесу (тобто контроль визначається як функція управління поряд із іншими функціями) [3, с. 146]. Але поряд із даними твердженнями необхідно наголосити на тому, що існування контролю в управлінні не може перешкоджати або ж заперечувати сам факт існування контролю – як об'єктивно еволюціонуючої категорії.

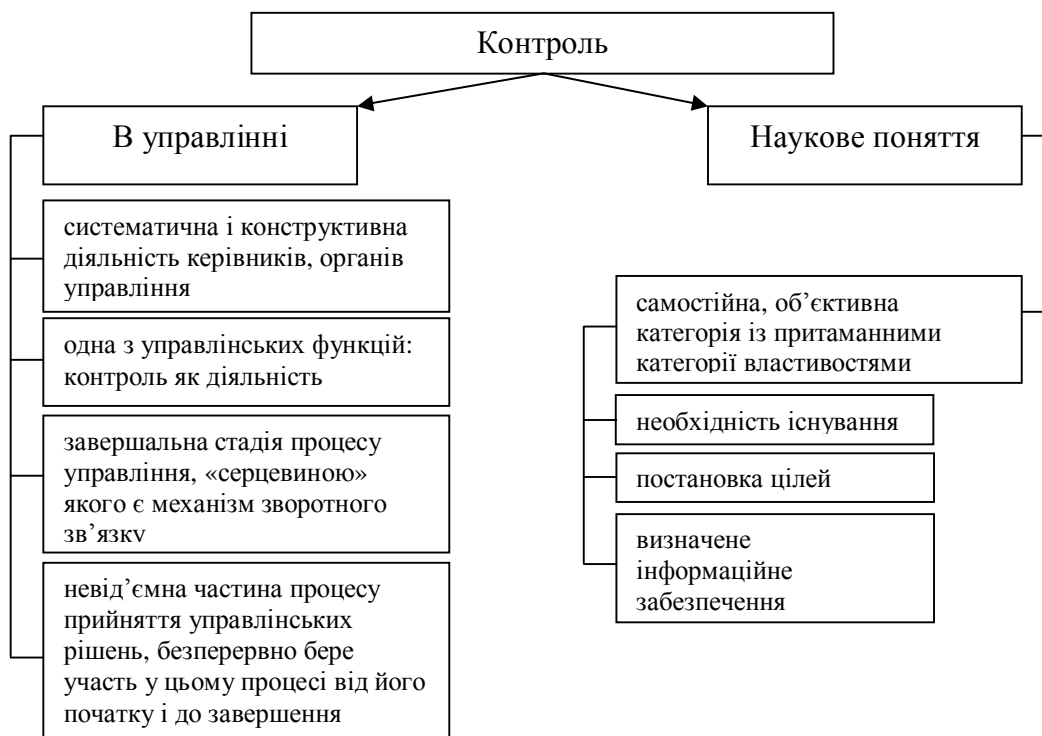


Рис. 1. Зміст поняття «контроль»

Контроль та управління – є абстрактними категоріями, розділити які можна лише логічним шляхом, так як вони були визначені суспільством для вивчення процесів, які в ньому відбуваються. За допомогою рис. 1 наочно можна продемонструвати зміст поняття контроль.

Отже, можна говорити про те, що внутрішній контроль відноситься не лише до статички об'єкта, а також здатний охопити часовий характер, тобто в змозі показати не лише минуле, але й можливу майбутню поведінку, що дозволяє виявляти шляхи діяльності до спланованого стану. Ефективний внутрішній контроль вчасно виявляє можливі відхилення відносно бажаного стану і дозволяє впливати на його причини, цим самим запобігаючи можливим помилкам у майбутньому.

Підтвердження думки, щодо взаємозв'язку внутрішнього контролю і менеджменту можна знайти і в праці Серебрякової Т.Ю., де сказано, що

внутрішній контроль організований, щоб забезпечити менеджмент розумною впевненістю відносно досягнення цілей організації. Самі ж цілі досягаються менеджментом. При цьому визнається, що внутрішньому контролю притаманні обмеження, які можуть стати причиною того, що засоби внутрішнього контролю будуть менш ефективними, чим планується [4, с. 24].

Ураховуючи той факт, що підприємства торговельної галузі характеризуються значною кількістю динамічних господарських операцій, то процес внутрішнього контролю повинен включати в себе збір, передачу і опрацювання інформації про стан досліджуваного об'єкта із подальшим забезпеченням управлінського апарата необхідним об'ємом кількісної та якісної інформації, із допомогою якої максимально швидко можна вибудувати ефективну систему прийняття рішень. Адже, головний фактор, поряд із вірно зібраними та сформованими рішенням, це час – час за який керівництво може скоригувати свою діяльність, від того на скільки оперативно спрацюють система контролю та система менеджменту – залежить успіх усього підприємства.

Данилевський Ю.А. та Овсянников Л.Н. стверджують, що контроль неодмінна складова управлінського процесу без якої управління відбутися не може. Він забезпечує зворотній зв'язок у процесі, дає інформацію про його стан, дозволяє усунути і попереджувати порушення [5].

Що стосується етапності контролю, який здійснюється на роздрібних торговельних підприємствах, то перш за все, це є документальна перевірка, сутність якої полягає у послідовному вивченні і перевірці господарських операцій за документами, спочатку за первинними, використовуючи логічну, арифметичну і формальну складову, потім безпосередньо по обліковим документам (використовують реєстри бухгалтерського, податкового і управлінського обліку), і в заключному етапі використовують відповідну звітність підприємства, яка, уже після проведеного такого внутрішнього контролю, стає об'єктом наступного компонента інформаційної підсистеми – економічного аналізу, після чого внутрішній контроль переходить із звичного економічного до менеджмент-контролю, основою якого є ризико-орієнтовані форми контролю, які базуються на системах показників.

Отже, можна зробити висновок, що внутрішній контроль в торговельних підприємствах є необхідною та багаторівневою структурою усередині організації, яка охоплює всі господарські процеси як по вертикалі, так і по горизонталі системи управління.

Список використаних джерел

1. Удалов, Ф. Е. Основы менеджмента [Текст] : учебное пособие / Ф. Е. Удалов, О. Ф. Алёхина, О. С. Гапонова. – Нижний Новгород : Нижегородский госуниверситет, 2013. – 363 с.
2. Мельник, В. М. Ревизия и контроль [Текст] : учеб. пособие / В. М. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. – 520 с.
3. Блинова, У. Ю. Контроль в системе антикризисного менеджмента [Текст] / У. Ю. Блинова / Аудит и финансовый анализ. – 2005 – №1. – С. 146-161.
4. Серебрякова, Т. Ю. Риски организации и внутренний экономический контроль [Текст] : монография / Т. Ю. Серебрякова. – М. ИНФА-М, 2010. – 111 с.

5. Данилевский, Ю. А. Государство и финансовый контроль [Текст] / Ю. А. Данилевский, Л. Н. Овсянников. – М. 2003.



УДК 657

Полосикова Анна

ассистент

Могилевский государственный университет продовольствия
г. Могилев, Республика Беларусь

ВНЕДРЕНИЕ СИСТЕМ КОНТРОЛЛИНГА В ЦЕЛЯХ УПРАВЛЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТЬЮ ПРЕДПРИЯТИЯ

Аннотация

В статье рассмотрены вопросы разработки систем контроллинга в целях обеспечения экономической безопасности, повышения эффективности реализации мероприятий и введения единых стандартов и правил планирования, контроля, учета и отчетности на предприятиях.

Ключевые слова: контроллинг, экономическая безопасность, планирование, учет, анализ.

На сегодняшний день Республике Беларусь особенно остро стоит вопрос внедрения на предприятиях систем контроллинга. Использование передовых зарубежных методик управления предприятием, адаптированных к условиям Беларуси, эффективного использования информации, обеспечения стабильного развития является чрезвычайно актуальным для отечественных предприятий.

Под контроллингом экономической безопасности понимается система информационно-методической поддержки управленческих решений по вопросам обеспечения экономической безопасности предприятия.

Цель контроллинга заключается в информировании руководства об угрозах экономической безопасности предприятия, препятствующих реализации его интересов. Данная цель позволяет определить соответствующий ей перечень задач контроллинга экономической безопасности предприятия:

- формирование стратегии, тактики и политики экономической безопасности предприятия;
- разработка методов прогнозирования угроз экономической безопасности предприятия;
- разработка механизмов идентификации угроз экономической безопасности предприятия;
- выявление неблагоприятных тенденций развития событий и сценариев реализации угроз экономической безопасности предприятия;
- оценка влияния угроз на состояние экономической безопасности;
- определение контролируемых параметров экономической безопасности предприятия и их предельных значений;

- разработка рекомендаций относительно реализации комплекса мероприятий с целью противодействия угрозам экономической безопасности;
- формирование механизма преобразований, позволяющих устранить неблагоприятное влияние угроз на состояние экономической безопасности.

Достижение указанных целей и решение поставленных задач обеспечиваются в процессе реализации функций контроллинга в системе экономической безопасности предприятия. Данные функции следует разделить на две группы, выделив целевые и ролевые функции контроллинга экономической безопасности предприятия. Целевые функции, составляя базис контроллинга экономической безопасности предприятия, характеризуют назначение контроллинга в системе экономической безопасности предприятия. К ним следует отнести функции планирования, учета, анализа, контроля и регулирования.

Ролевые функции определяют роль контроллинга в системе экономической безопасности предприятия. К ролевым функциям контроллинга экономической безопасности относятся следующие функции:

- ориентационная: ориентация системы экономической безопасности предприятия на достижение поставленных перед ней целей;
- навигационная: предупреждение отклонений от заданной траектории продвижения предприятия к поставленной цели;
- интеграционная: системная интеграция процессов обеспечения экономической безопасности предприятия;
- координационная: согласование процессов обеспечения экономической безопасности предприятия;
- методическая: разработка методов обеспечения экономической безопасности предприятия и процедур их применения для решения конкретных задач, поставленных перед системой экономической безопасности предприятия;
- алгоритмическая: разработка алгоритмов принятия управленческих решений по вопросам обеспечения экономической безопасности предприятия.

Объектом контроллинга экономической безопасности предприятия является совокупность угроз, препятствующих реализации его интересов. Интерес в данном случае рассматривается как стремление предприятия к удовлетворению имеющихся у него потребностей [1].

В системе экономической безопасности трансформационные процессы должны рассматриваться относительно операционной составляющей экономической безопасности предприятия, которая, в свою очередь, охватывает инновационную, инвестиционную, производственную, кадровую и финансовую составляющие. Это позволяет сделать вывод о том, что в системе контроллинга операционной составляющей экономической безопасности предприятия целесообразно выделить инновационный, инвестиционный, производственный, кадровый и финансовый контроллинг.

Разработка мероприятий по обеспечению экономической безопасности должна осуществляться на всех уровнях управления предприятием. Это значит, что контроллинг экономической безопасности должен обеспечить предоставление информации по вопросам экономической безопасности руководству каждого из этих уровней. К ним относятся уровни стратегического,

тактического и оперативного менеджмента.

В зависимости от характера и вида деятельности предприятия, его размеров и организационной структуры служба контроллинга может быть построена по-разному. Для крупных предприятий необходимо создание специального отдела, службы контроллинга, на малых и средних предприятиях целесообразно выполнение функций контроллинга передать руководителям различных финансовых отделов либо возложить на руководителя [2].

Методология контроллинга включает в себя механизм контроллинга, состоящий из методов, инструментов, методик, технологии и практики контроллинга, а также концепцию контроллинга, состоящую из целей, задач, принципов, функций, стратегии.

К традиционным методам и инструментам контроллинга относятся: SWOT-анализ, ABC- анализ, XYZ-анализ, бюджетирование.

К современным инструментам контроллинга относят: международные стандарты финансовой отчетности (IFRS), модели создания корпоративной стоимости (ShareholderValue), инструменты управления взаимоотношениями с потребителями (Customerrelationshipmanagement), управление затратами на основе видов деятельности (Activitybasedcosting), управление рисками и изменениями (Enterpriseriskmanagement / Changemanagement), новые подходы к планированию (Activity based budgeting / Priority based budgeting / Zero based budgeting), системусбалансированныхпоказателей (Balanced Scorecard), процессно-ориентированноеуправление (Activity-based management).

Программное обеспечение контроллинга включает разнообразные информационно-поисковые, справочные системы (Консультант-плюс, Эталон, Бизнес-инфо, Юсиас и др.), системы комплексной автоматизации предприятия (1С:Предприятие, SAP R/3, BANN, «Галактика», Oracle E-BusinessSuite, IFSApplications и др.) [3].

Результативное внедрение и функционирование системы контроллинга позволит предприятию сократить время адаптации к изменениям внешней и внутренней среды, оптимизировать управленческий риск, предвидеть будущее, не подвергать себя опасности банкротства, сделать предприятие прибыльным и конкурентоспособным.

Список использованных источников

1. Рубанов, М. Н. Контролинг экономической безопасности предприятия [Текст] / М.Н.Рубанов // Новая экономика. – 2013. – № 2. – С. 277-283.
2. Крум, Э. В. Хозяйственный риск в системе мониторинга экономической безопасности [Текст] / Э.В. Крум, А.П. Сенько // Предпринимательство а Беларуси. –2001. – № 12. – С 21–23.
3. Курочкин, Д. В. Контролинг в иерархии управления предприятием [Текст] / Д.В.Курочкин // Новая экономика. – 2012. – №1. – С. 132–138.



УДК 657

Савченко Роман

докторант

Житомирський національний агроекологічний університет

м. Житомир

Гудзенко Наталія

к.е.н., доцент

Вінницький національний аграрний університет

м. Вінниця

СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ПІДПРИЄМСТВА: ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ

Анотація

Розкрито принципи формування внутрішнього контролю в умовах ведення інтегрованої системи бухгалтерського обліку за видами діяльності.

Ключові слова: інтегрований облік, система внутрішнього контролю, функції внутрішнього контролю.

У складі механізму інтегрованого обліку (ІО) важлива роль відводиться системам і методам внутрішнього контролю (ВК).

Внутрішній контроль являє собою організований підприємством процес перевірки виконання і забезпечення реалізації всіх управлінських рішень в області господарської діяльності з метою реалізації стратегії і

Створення системи внутрішнього контролю (надалі - ВК) є невід'ємною складовою частиною побудови всієї системи управління підприємством. Система ВК створюються на підприємстві за лінійним або функціональним принципом, але одночасно може поєднувати в собі обидва ці принципи. В основі цих систем лежить поділ обов'язків з контролю окремих служб і їх менеджерів.

Термін «функція» не є однозначним за своїм змістом. Він вживається в багатьох значеннях. У господарській практиці під функцією розуміється зовнішній прояв і (або) збереження властивостей якого-небудь об'єкта або процесу в системі фактично сформованих відносин. Для систем управління термін «функціонувати» практично означає: проявляти певні дії, діяти, впливати на об'єкти відображення і управління, пізнавати ці об'єкти, отримувати про них достовірну інформацію, систематизувати і передавати її суб'єктам і вищестоящим органам управління.

Основними функціями внутрішнього контролю є:

- спостереження за ходом реалізації господарських завдань, передбачених системою планових показників і діючих нормативів;
- виявлення відхилень фактичних результатів господарювання від передбачених;
- діагностування за розмірами відхилень певних погіршень у діяльності стану підприємства і істотного зниження темпів його розвитку;
- розробка оперативних управлінських рішень з нормалізації господарської діяльності підприємства відповідно до передбачених цілей та встановлених

показників;

- коригування при необхідності окремих цілей і показників розвитку у зв'язку із зміною зовнішнього середовища, кон'юнктури ринку і внутрішніх умов здійснення господарської діяльності підприємства.

Як видно з наведених функцій, ВК не обмежується здійсненням лише обліку фактів господарського життя (ФГЖ), але є ефективною координуючою системою забезпечення взаємозв'язку між формуванням інформаційної бази, , плануванням, аналізом, обліком і внутрішнім контролем здійснюваних операцій на підприємстві;

Побудова системи ВК на підприємстві базується на таких принципах:

- спрямованість системи ВК на реалізацію розробленої мети і стратегії діяльності підприємства. Для того, щоб контроль був ефективним він повинен носити стратегічний характер, тобто відображати основні пріоритети розвитку підприємства на його перспективу. Це визначає цілеспрямоване коло господарських операцій, що контролюються. Обширний контроль над усіма поточними операціями не має сенсу, так як буде лише відволікати фінансових менеджерів від більш важливих цілей управління господарської діяльністю;

- багатфункціональність ВК. Контроль повинен забезпечувати перевірку пріоритетних показників розвитку не тільки по підприємству в цілому, але і в розрізі його окремих підрозділів, передбачати можливість порівняння показників, що контролюються з середніми по підприємству, а якщо можливо, то по галузі забезпечувати взаємозв'язок контрольованих показників з іншими найважливішими показниками господарської діяльності підприємства;

- орієнтованість ВК на кількісні стандарти. Ефективність контрольних дій значно зростає, якщо стандарти контролю діяльності виражені конкретними кількісними показниками. Це не означає, що контроль не повинен охоплювати якісні аспекти - йдеться лише про те, що ці якісні аспекти повинні бути виражені в системі кількісних стандартів, що виключить різне їх тлумачення;

- відповідність методів ВК специфіці способам і прийомам аналізу, обліку і планування. В процесі організації ВК необхідно орієнтуватися на весь арсенал розглянутих вище систем і методів обліку і планування (при підготовці стандартів контролю) і аналізу (при підготовці показників, що відображають фактично досягнуті результати і виявленні причин їх відхилень від стандартів);

- своєчасність контролю здійснюваних операцій. Ця своєчасність полягає не у високій швидкості або частоті здійснення контрольних функцій, а в адекватності періодів контрольних дій періоду здійснення найбільш важливих операцій, пов'язаних з формуванням результатів господарської діяльності. Головна умова своєчасності контролю полягає в наступному: він повинен носити характер попередження ризикованих операцій, тобто мати можливість усунути поточні відхилення перш, ніж вони наберуть певних загроз для підприємства;

- гнучкість побудови контролю. Система ВК будується з урахуванням можливостей пристосування до нової побудови інтегрованого обліку; до нових норм і видів здійснення операційної, інвестиційної та фінансової діяльності; до нових технологій та методів здійснення господарських операцій. Без достатнього ступеня гнучкості система контролю не буде ефективною навіть в

тих областях контролю діяльності, для яких вона передбачалась і створювалась;

- простота побудови системи ВК. Найпростіші форми і методи контролю, будуються відповідно до його завдань, вимагають менших зусиль контролюючих менеджерів і, як правило, більш економічні. Надмірна складність побудови контролю може бути не зрозумілою або не сприйматись тими, хто його організував або буде вимагати істотного збільшення потоку інформації для його здійснення;

- економічність. Витрати по здійсненню контролю повинні бути мінімізовані з позицій їх адекватності його ефекту. Це означає, що обсяг витрат з організації контролю не повинен перевищувати розміру того ефекту (зниження витрат, збільшення доходів, прибутку тощо), який досягається в процесі його здійснення.

Знання функцій ВК є основою його створення на будь-якому підприємстві. З урахуванням перерахованих принципів контроль на підприємстві будується за такими основними ознаками:

- визначення об'єкта контролю.
- визначення видів і сфери контролю.
- формування системи пріоритетів контрольованих показників.
- розробка системи кількісних стандартів контролю.
- побудова системи моніторингу показників, що включаються до контролю.
- формування системи алгоритмів дій з усунення відхилень є заключним етапом побудови контролю на підприємстві.

Впровадження на підприємстві системи контролю дозволить суттєво підвищити ефективність всього процесу управління його господарською діяльністю.

Список використаних джерел

1. Борисенко, М.В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах [Текст] : автореф. дис. на здобуття вченого ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Борисенко М. – Київ, 2008. – 21 с.
2. Бурцев, В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации [Текст] / В.В Бурцев.: Экзамен, 2000. – 320 с.
3. Соколов, Б. Н. Внутренний контроль в коммерческой организации (организация, методики, практика) [Текст] / Б.Н. Соколов. – Москва, 2006. – 250 с.



УДК 341.233.11(477)

Сюркало Богдан

к.е.н., доцент

ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»

м. Суми

ВИКОРИСТАННЯ СУЧАСНИХ МЕТОДІВ МОНІТОРИНГУ ФІНАНСОВИХ ПОКАЗНИКІВ ЕКОНОМІЧНИХ СУБ'ЄКТІВ

Анотація

Запропоновано використання моніторингових методів спільно з визначенням частоти та сили впливу чинників на кінцеві ключові показники діяльності в процесі управління фінансами.

***Ключові слова:** фінансовий моніторинг, фінансовий контроль, фінансовий нагляд, фінансове планування, фінансовий менеджмент.*

В актуальних наукових дослідженнях серед основних причин неефективності управління фінансами економічних суб'єктів провідне місце займає процес встановлення і затвердження ключових фінансових показників [1, с. 168]. Оскільки процес управління фінансами здійснюється на основі контролю і регулювання відповідності фактичних показників до планових, то можна стверджувати, що класичний фінансовий менеджмент відбувається в рамках певних системних обмежень ефективності розроблених фінансових планів.

Прогнозування і планування в сучасних фінансових системах необхідно розглядати не тільки як невід'ємні складові управлінського процесу на макро-, мезо- і мікро рівнях але і як відправну точку для досягнення ключових фінансових орієнтирів. Зважаючи на те, що існуючі на сьогодні технології управління фінансами в переважаючій більшості ґрунтуються на створенні бюджетів або кошторисів нами було зроблено висновок про існування системного недоліку: перші стадії управлінського процесу (попередній аналіз, якість прогнозування та обрана технологія планування) істотно впливають на весь наступний алгоритм, а відповідно і ефективність управління фінансами.

На результатами проведеного нами дослідження з'ясовано, що близько 73% економічних суб'єктів макро-, мезо- та мікрорівня, що здійснюють діяльність на території України мають операційний період (часовий період, який охоплює планування) не перевищує одного календарного року. Інші економічні суб'єкти здійснюють господарювання без застосування програмних документів та на інші часові проміжки. На основі зробленого висновку про системну недосконалість застосовуваних на сьогодні технологій управління фінансами був проведений пошук можливих варіантів вирішення проблеми. Досвід використання вітчизняними і закордонними економічними суб'єктами методів реагування на критичні відхилення від планових показників показує, що на сьогодні існує всього два підходи фінансовий і організаційний.

На практиці застосовують в комплексі зазначені підходи, проте процес управління фінансами (аналіз, планування, регулювання, контроль) відбувається з новими параметрами або коригується на певний відсоток, що в

цілому є контрпродуктивним і не враховує величини чинників впливу і їх можливих наступних загроз протягом короткого однорічного операційного періоду (горизонту планування), а показує лише результат їх точкового впливу на діяльність економічного суб'єкта.

За результатами проведеного нами дослідження, було визначено, що більш дієвою альтернативою існуючих підходів класичного попереднього фінансового прогнозування і планування та оперативного їх виконання/коригування може бути метод моніторингу фінансових показників, що є також одним із функціональних елементів управління фінансами та складається із оперативного (за перші періоди) визначення ймовірності виконання річних планових показників та прогнозування цих показників в часі. В даному випадку доречно використовувати адитивні показники (певний набір показників для кожного моніторингового періоду), що дасть змогу визначати появу нових факторів дії та їх вплив на відхилення ключових показників діяльності на весь етап (наприклад п'ятирічний горизонт планування).

Пояснити такий підхід можна на наступному прикладі. Для спрощення сприйняття пропонуємо за об'єкт взяти фінансову систему економіки окремої держави. Оскільки саме фінансова система є високоіндикативним стратегічним вимірником стану будь-якої економіки, то саме зміни в її стані будуть яскравим виразом та розвитку чи занепаду економіки в цілому. Для оцінки стану економіки, як правило, прийнято вважати і застосовувати основні макроекономічні показники: рівень валового внутрішнього продукту, рівень інфляції, рівень цін виробників, рівень споживання, рівень безробіття і інші, та темпи їх зміни в динаміці. Для оцінки стану фінансової системи використовуються інші плюралістичні підходи. Проте всі вищезазначені методи аналізу наразі застосовуються і існують базою для застосування методів прогнозування, що докорінно є неефективним, оскільки базові минулорічні показники не містять в собі дії набору чинників та силу їх впливу, що відбудуться в майбутньому. Саме цей вплив поточного періоду може бути вирахований за допомогою з'ясування існуючого закону ймовірності настання певного значення ключовим показником. Закон ймовірності визначається одним із відомих науці законам розподілу, цей закон формульно і графічно обчислюється (рис. 1). Нами було поставлене питання динаміки і напряму зміни закону розподілу ключових макроекономічних показників України за останні 15 років. Було виявлено, що зміни закону розподілу відбуваються з певною періодичністю, що перевищує період в три роки але не більше в середньому ніж п'ять років. Зміни закону розподілу стосувались лише в рамках прямих або зворотніх відхилень Больцманівської кривої. Проте, сам закон розподілу критичних суттєвих змін не зазнавав – не змінювався по так званій «нерівномірній» деформації та не змінювався сам закон розподілу протягом одного планового періоду, проте зміни відбувались в середньому через три роки з відповідною «нерівномірною» деформацією (збільшувалось математичне очікування попадання основних макроекономічних показників в релевантний діапазон) але сам закон розподілу не змінився (рис. 1).

Беручи до уваги те, що сукупний вплив чинників дії на ймовірність настання певної події можна вирахувати, як вплив певного поля (набору чинників на силу

їх дії), то можна і необхідно з позиції підвищення ефективності прогнозування і планування використовувати адитивний метод визначення характеристик ключового показника діяльності.

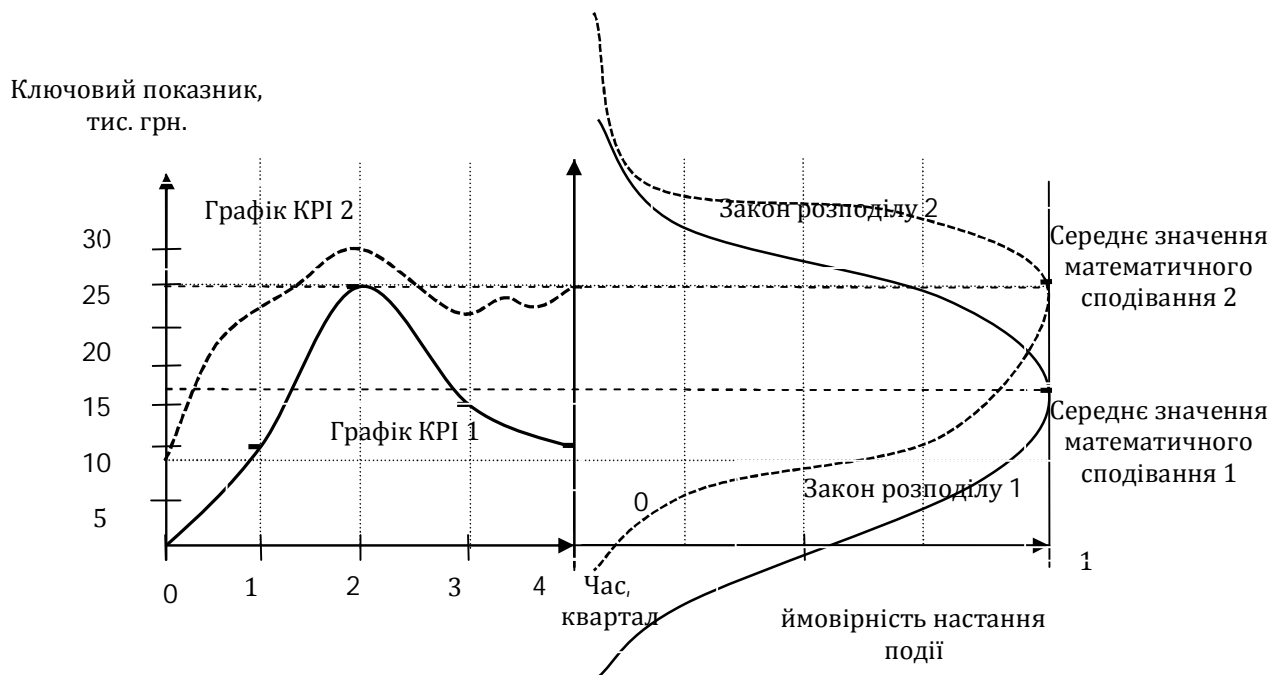


Рис. 1. Приклад «нерівномірної» деформації закону розподілу ключових показників 2005 (Графік KPI 1) та 2010 (Графік KPI 2) років

Необхідно акцентувати увагу, що це не буде простим інтегральним коригуванням існуючого показника, а буде аналізом і прогнозом на основі накопичувального факторного аналізу ключових показників діяльності. Для цього аналізу буде застосовуватись існуючий та набуваючий все більшої популярності метод моніторингу показників. Він тісно пов'язаний та здійснюється одночасно із іншими елементами управління такими як аналіз фінансово-господарських процесів і показників, фінансове прогнозування і планування на основі прогнозів та обраної фінансової політики, поточний контроль і регулювання та контроль виконання фінансових планів по завершенні планового періоду та відрізняється від них постійним наглядом не за всіма, а за окремою групою саме ключових показників діяльності.

Таким чином, ми приходимо до висновку, що технологія управління фінансами потребує додаткового функціонального елемента, який виконуватиме превентивну коригувальну функцію на початку планового періоду. Тому на сьогодні широкоживаним стає фінансовий моніторинг – як елемент управління фінансами. Конкурентною перевагою фінансового моніторингу від існуючих контрольних систем – є надвисока точність та оперативність. Власне для підтримки прийняття управлінських рішень необхідно отримати відповідь на питання стосовно критичних меж відхилень, що можуть вплинути на результат виконання планових показників.

В ході проведеного нами дослідження було здійснено формалізацію законів розподілу дискретних випадкових величин з метою застосування у сценаріях

перспективної оцінки загроз та фінансового моніторингу.

Порівняння ефективності адитивних технологій фінансового прогнозування і планування відповідно існуючих методів дало змогу передбачити структурні зміни основних макроекономічних показників до закінчення не тільки згрупованого в декілька років періоду але і ще до закінчення календарного року протягом операційного періоду. Це дало змогу вивільнити час як фінансовий ресурс для пошуку прихованих фінансових ресурсів без значної втрати їх вартості.

У якості висновків можна стверджувати, що існуючі на сьогодні підходи до управління фінансами потребують значних внутрішніх змін і модернізації, про що може свідчити також повсемісна популяризація моніторингу, як окремого методу.

Список використаних джерел

1. Sjurkalo, B. I. Improvement of a scenario of events in the formation of a financial plan Problems of rational use of socio-economic and natural resource potential of the region: financial policy and investment. Avg. Business, management and marketyng.- Rivne, 2006 - Vol. 12 - P. 167-174.



УДК 657.6:339.37

Яремик Мирослав

к.е.н., доцент

Українська академія друкарства

м.Львів

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В КОРПОРАТИВНОМУ УПРАВЛІННІ

Анотація

Розглянуто основні переваги та недоліки різних форм організації служби внутрішнього аудиту з позицій дотримання принципу незалежності та об'єктивності. Розроблено рекомендації щодо врахування факторів при виборі організаційних форм служби внутрішнього аудиту.

Ключові слова: внутрішній аудит, незалежність, служба внутрішнього аудиту, способи організації, фактори.

Принципи корпоративного управління встановлюють відповідальність вищого керівництва підприємства за формування надійної системи внутрішнього контролю (СВК) та підтримку її належного функціонування. Внутрішній аудит, як найбільш розвинена формою внутрішнього контролю в компанії, виступає одним із незамінних інструментів власників компанії і ради директорів при організації корпоративного управління і контролю.

Міжнародний Інститут внутрішніх аудиторів (The IIA) дає визначення поняття «внутрішній аудит» як діяльність за поданням незалежних і об'єктивних гарантій і консультацій, спрямованої на вдосконалення роботи організації. Внутрішній аудит допомагає організації досягти поставлених цілей, використовуючи систематизований і послідовний підхід до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю і корпоративного управління [1].

Питаннями організації служби внутрішнього аудиту присвячено праці ряду вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема: Рудницького В.С., Соніна А.М., Сухаревої Л., Пантелєєва В.П., Немченко В.В.[3], Кришкіна О.В.[5], Терещенко О. та інших.

Основними завданнями, що стоять перед службою внутрішнього аудиту (СВА), є:

- забезпечення відповідності принципам корпоративного управління;
- оцінка надійності і ефективності СВК в компанії, а також надання консультаційної підтримки менеджменту компанії на етапі розробки систем і процедур СВК;
- оцінка системи управління ризиками; оцінка ефективності і економічності управління бізнес-процесами.

В Україні відмічається низький попит на професійні послуги внутрішнього аудиту, що можна вважати як упущення власників або їх не зацікавленість в об'єктивних результатах аудиту. В Україні внутрішній аудит спрямований швидше на вирішення проблем, ніж на їх запобігання. На думку фахівців, найбільш частими помилками, через які внутрішній аудит не справляється зі своїми функціями, є: недотримання міжнародних стандартів внутрішнього аудиту; низький рівень професіоналізму самих аудиторів; проблеми з незалежністю внутрішніх аудиторів [6].

Під незалежністю розуміється організаційна незалежність, яка в значній мірі визначається рівнем підпорядкованості СВА в компанії. При цьому слід розуміти, що абсолютної незалежності внутрішніх аудиторів в принципі бути не може – можна говорити лише про ступінь незалежності, оскільки внутрішні аудитори в більшості випадків є працівниками компаній і їх кар'єрний ріст залежить від керівництва. Тому забезпечення незалежності внутрішніх аудиторів передбачає створення такої структурної підлеглості, при якій менеджмент компанії не зможе чинити безпосередній тиск на внутрішніх аудиторів.

СВА може бути створена шляхом:

- 1) створення власної служби внутрішнього аудиту;
- 2) передачі функцій внутрішнього аудиту аудиторським фірмам;
- 3) створення власної служби внутрішнього аудиту із залученням працівників аудиторських фірм чи консультантів (так званий лізинг аудиторів).

З позицій незалежності найбільш ефективним є другий варіант, але з позицій економічності – не завжди виправданий. По друге, підпорядкованість наглядовій раді чи власнику такої аудиторської фірми не сприяє ефективним взаємовідносинам між нею та керівництвом підприємства, а також містить

ризик «безконтрольності» її діяльності, оскільки вищий керівний орган не має механізмів поточного контролю.

В більшості випадків СВА рекомендують підпорядковувати Раді директорів [3, с.29, с.160; 4] (наглядовій раді - згідно Закону України «Про акціонерні товариства»). Але практика показує, що служба внутрішнього аудиту підприємств може бути організаційно підпорядкована не тільки наглядовій раді, але і: зборам акціонерів (власнику), генеральному директору, заступнику директора з фінансів чи головному бухгалтеру.

В теорії управління виділяють як функціональні так і лінійні (адміністративні) зв'язки. Тому, на нашу думку, підпорядкування СВА може здійснюватися за наступними схемами:

- лінійне підпорядкування генеральному директору та функціональне підпорядкування комітету з аудиту;
- лінійне підпорядкування генеральному директору та функціональне – зборам акціонерів (чи власникам);
- лінійне та функціональне підпорядкування лише генеральному директору;
- лінійне та функціональне підпорядкування лише заступнику директора з фінансів.

Розглядати підпорядкування СВА (як лінійне так і функціональне) головному бухгалтеру є недоцільним, оскільки з позицій незалежності СВА не може бути одним із структурних підрозділів обліково-фінансової служби і вона не зможе реалізувати ролі експерта в оцінці дотримання облікової політики, дієвості внутрішнього контролю і надійності інформаційних систем.

Реалізація принципу незалежності служби внутрішнього аудиту може бути забезпечена підзвітністю її тільки вищому керівництву підприємства (наглядовій раді (комітету з аудиту), зборам акціонерів). Але це можливе лише за умов, коли вищий орган керівництва є самостійним, а не номінальним органом, а також коли керівництво підприємства не буде розглядати працівників СВА як «наглядачів» від наглядової ради і вибудовуватиме із ними виробничі відносини.

Інститутом внутрішніх аудиторів (The Institute of Internal Auditors) були розроблені обов'язкові Міжнародні професійні стандарти внутрішнього аудиту [2]. При правильно організованій роботі СВА і забезпеченні її ресурсами (в тому числі кваліфікованими кадрами), достатніми для дотримання Міжнародних стандартів, наглядова рада отримує наступні переваги:

- може делегувати більшість своїх моніторингових і наглядових функцій службі внутрішнього аудиту, функціонально підзвітній комітету з аудиту;
- внутрішній аудит для наглядової ради може бути джерелом об'єктивної і незалежної від виконавчого органу інформації про ефективність систем управління ризиками, внутрішнього контролю і корпоративного управління, відповідальність за моніторинг яких покладена на наглядову раду.

На наш погляд при виборі організаційних форм СВА слід враховувати професіоналізм членів наглядової ради і компетентність менеджменту, характер взаємовідносин між наглядовою радою (комітету з аудиту) і менеджментом

компанії, рівень розвитку корпоративної культури в компанії, а також основні завдання, які ставляться перед внутрішнім аудитом.

Отже, в ідеалі СВА повинна мати лінійне підпорядкування генеральному директору та функціональне підпорядкування комітету з аудиту (наглядовій раді). На підприємствах зі значною часткою держави підпорядкування СВА наглядовій раді може призвести до втрати незалежності внутрішніх аудиторів та політичного тиску на них зі сторони представників держави (як правило представників уряду) в наглядовій раді. Якщо основним завданням внутрішнього аудиту є контроль-ревізійна діяльність – то доцільним є лінійне та функціональне підпорядкування генеральному директору, що сприятиме організації контролю над діяльністю менеджменту, а якщо внутрішній аудит розглядають як елемент системи корпоративного управління – то логічним є його підпорядкування наглядовій раді (комітету з аудиту).

Список використаних джерел

1. Сайт інституту внутрішніх аудиторів. – Режим доступу: http://www.iaa.ru/inner_auditor/definition_of_internal_audit/ (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
2. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти). Редакція 2013 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Ukrainian.pdf> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
3. Немченко В. В. Практичний курс внутрішнього аудиту [Текст] : підручник / В. В. Немченко, В. П. Хомутенко, А. В. Хомутенко. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 240 с.
4. Краснова И. А. Методика проведения внутренней аудиторской проверки эффективности системы внутреннего контроля бизнес-процессов [Електронний ресурс] / И. А. Краснова. – Режим доступу : <http://gaap.ru/articles/biznes/index.php?CODE=biznes> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
5. Крышкин О.В. Настольная книга по внутреннему аудиту. Риски и бизнес-процессы [Текст] / О.В. Крышкин. – ООО «АЛЬПИНА ПАБЛИШЕР», 2013. – 477 с.
6. Внутренний аудит - новый механизм контроля в компании. Сайт Baker Tilly Україна. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.bakertilly.ua/ru/news/id547> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.



**ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА СИСТЕМИ ТА ЇЇ ВПЛИВ
НА РОЗВИТОК ІНСТИТУТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

УДК 657:336.717.3

Аксьоненко Вікторія

магістрант

Мельянова Людмила

к.е.н., доцент

Національний університет біоресурсів

і природокористування України

м. Київ

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДЕПОЗИТНИХ ОПЕРАЦІЙ В БАНКАХ

Анотація

В статті висвітлено основні теоретичні аспекти організації обліку депозитних операцій в банках.

***Ключові слова:** організація, облік, депозит, депозитні операції, банки.*

Серед основних функцій банківської системи слід виділити функцію раціонального розподілу фінансових ресурсів шляхом акумулювання тимчасово вільних коштів суб'єктів господарювання та населення і спрямування їх на розвиток економіки.

Банки, виступаючи посередниками на фінансовому ринку, організовують рух капіталу через здійснення операцій щодо залучення та розміщення грошових ресурсів. Операції щодо залучення грошових ресурсів в значній мірі пов'язують із здійсненням депозитних операцій при формуванні ресурсної бази [2].

Не маючи достатньої ресурсної бази банки не можуть належним чином здійснювати кредитування поточних потреб фізичних та юридичних осіб, реалізовувати потужні інвестиційні проекти.

Виходячи з вищезазначеного важливого значення та актуальності набуває обґрунтування ролі правильної організації обліку депозитних операцій банків як вирішального фактора економічного зростання та стабільності банківської системи.

Серед видатних зарубіжних вчених, котрі приділяли значну увагу темі депозитів, слід виділити А. Маршала, А. Сміта. Досліджували дане питання і вітчизняні науковці, такі як О. Барановський, А. Мороз, О. Огієнко, М. Савлук. У своїх працях вони розглядають економічне значення депозитних операцій та їх вплив на формування ресурсів банку.

Відповідно до Закону України «Про банки і банківську діяльність» депозит – це кошти в готівковій або у безготівковій формі, у валюті України або в

іноземній валюті, які розміщені клієнтами на їх іменних рахунках у банку на договірних засадах на визначений строк зберігання або без зазначення такого строку і підлягають виплаті вкладнику відповідно до законодавства України та умов договору [3].

Здійснення депозитних операцій банку регламентується Положенням про порядок здійснення банками України вкладних (депозитних) операцій з юридичними і фізичними особами, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 3 грудня 2003 р. № 516. Згідно з цим положенням депозитною операцією є операція банку із залучення грошових коштів або банківських металів від вкладників на їх рахунки в банку на договірних засадах або депонування грошових коштів вкладниками з оформленням їх ощадними (депозитними) сертифікатами [4].

Порядок відображення в обліку установами банків операцій за вкладками (депозитами) визначено Інструкцією з бухгалтерського обліку кредитних, вкладних (депозитних) операцій та формування і використання резервів під кредитні ризики в банках України, затвердженою постановою Правління Національного банку України від 27 грудня 2007 р. № 481.

При організації обліку депозитних операцій банку необхідно забезпечити:

- хронологічну послідовність реєстрації операцій у первинних документах;
- дотримання правил документообороту;
- попередження можливості виникнення нестач, незаконного витрачання грошових коштів;
- своєчасне та достовірне відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку та звітності;
- взаємозв'язок даних синтетичного та аналітичного обліку;
- інформацію про фактичні та можливі результати за депозитними операціями банку;
- дієздатність розроблених процедур бухгалтерського контролю;
- збереження опрацьованих документів звітності протягом установленого строку [1].

При веденні обліку депозитних операцій банки використовують План рахунків бухгалтерського обліку банків України, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 17 червня 2004 р. № 280.

Процедура виконання операцій за депозитними рахунками має здійснюватися банком поетапно і включати:

- отримання дозволу на здійснення депозитних операцій;
- оформлення необхідних документів;
- контрольні процедури; здійснення розрахунків;
- повноту бухгалтерського обліку;
- контроль здійснення операцій.

Під час організації роботи за депозитними операціями банком розробляється порядок оформлення таких операцій первинними документами. Одним з таких документів є депозитний договір, він засвідчує право установи банку користуватися коштами, залученими від клієнтів, та право вкладників отримати у визначений строк суму депозиту і проценти за його користування.

Таким чином, розроблені банком операційні процедури документального оформлення та відкриття депозитних рахунків відповідно до їх економічної сутності, схеми документообороту, їх відображення в обліку забезпечують виконання функцій бухгалтерського контролю депозитних операцій банку та отримання достовірної фінансово-статистичної звітності.

Список використаних джерел

1. Кириленко, В. Б. Організація обліку, контролю та аналізу депозитних операцій банку [Текст] : монографія / В. Б. Кириленко. – К.: КНЕУ, 2008. – 264с.
2. Співак, С.І. Депозитна політика комерційних банків [Текст] / С.І. Співак // Науковий вісник Луганського національного аграрного університету. Економічні науки. – 2009. – № 6.
6. Про банки і банківську діяльність [Текст] : [Закон України від 07.12.2000р. № 2121-III]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2121-14> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
7. Положення про порядок здійснення банками України вкладних (депозитних) операцій з юридичними і фізичними особами [Електронний ресурс]: затв. постановою Правління НБУ від 03.12.2003р. № 516. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1256-03> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.



УДК 336.74

Антонюк Тетяна
магістрант
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ВАЛЮТНОГО РИНКУ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ

Анотація

У статті досліджено стан валютного ринку України за останні роки під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів у контексті фінансової безпеки. Проаналізовано основні тенденції валютного ринку України, визначено основні проблеми і шляхи його розвитку.

Ключові слова: валютний ринок, фінансова безпека, антикризове валютне регулювання, валютний курс, золотовалютні резерви, валютні операції, валютна політика.

Сучасні процеси, що відбуваються на валютному ринку, і в першу чергу проблеми курсових коливань, відіграють значну роль в економічному житті держави. Залежно від валютної політики це може як стимулювати, так і стримувати економічний розвиток країни та відповідно впливати на стан окремих секторів, галузей і підприємств, а також на місце держави на світовому

ринку. Розбалансованість валютного ринку, негативне сальдо торговельного балансу, високі темпи інфляції свідчать про те, що нині залишається нерозв'язаною проблема проведення ефективної валютної політики і визначення оптимального рівня валютного курсу. Для вирішення цих проблем необхідно вибрати оптимальну систему регулювання валютного ринку в сучасних умовах.

Валютний ринок, як один з головних елементів світової валютно-фінансової системи, в останні десятиліття характеризується посиленням процесів глобалізації, диверсифікації та трансформації. Інтеграція України до світового співтовариства зумовлює необхідність удосконалення функціонування її валютного ринку. Таким чином, у результаті активного впливу зовнішніх і внутрішніх факторів на економіку України та в умовах світової фінансової кризи проблеми вітчизняного валютного ринку набувають особливої актуальності.

Виходячи з цього мета статті полягає у визначенні основних проблем і перспектив розвитку валютного ринку країни в контексті фінансової безпеки на основі аналізу його сучасного стану в умовах світової фінансової кризи.

В економічній літературі проблеми валютного ринку, практичні аспекти його функціонування висвітлено в наукових працях відомих зарубіжних учених: Дж. Вільямса, Дж. М. Кейнса, Р. Манделла, П. Самуельсона та інших, а також у працях вітчизняних науковців, а саме: С. Боринця, О. Береславської, І. Бураковського, А. Гриценка, В. Мищенко та ін. Велику увагу приділено розгляду проблем валютно-курсової політики такими вченими, як О. Барановський, О. Дзюблюк, А. Гальчинський, В. Лапчук, О. Мозговий, О. Петрик, М. Савлук. Проте в існуючих дослідженнях, на наш погляд, недостатньо розкрито проблеми функціонування валютних ринків у контексті фінансової безпеки. Формування світової системи господарства, інтернаціоналізація та глобалізація господарських зв'язків призвели до розвитку міжнародних валютних відносин, які наділені ознаками хаотичності, що визначають прагнення окремих економічних суб'єктів з урахуванням різноманітності їх інтересів та мотивації. У цьому сенсі саме валютний ринок виступає об'єктивним організатором валютних відносин, який сегментує та впорядковує прагнення різноманітних економічних агентів. Останні події у світі демонструють важливість впливу валютного ринку на економіку. Розвиток кризи показав, наскільки тісно переплітаються валютна та фінансова сфера і який може бути при певному збігу обставин масштаб їх впливу на основні сфери економічної діяльності та фінансову безпеку взагалі [1].

Перед оцінкою безпосереднього стану, визначенням проблем і перспектив розвитку валютного ринку України розглянемо валютно-курсову політику НБУ та зміну курсу національної грошової одиниці під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів. З початком розгортання світової фінансової кризи Україна була абсолютно не підготовленою до глибоких впливів зовнішніх кризових явищ у сукупності з внутрішніми економічними і політичними кризовими явищами. Задля мінімізації дефіциту іноземної валюти та зниження девальваційного тиску на гривню НБУ проводив активні валютні інтервенції шляхом продажу доларів США. Як наслідок, у 2010 р. спостерігалася стабілізація

функціонування валютного ринку, у результаті чого обмінний курс гривні до долара США на міжбанківському валютному ринку зріс на 0,38 %, тобто до 7,9617 грн/дол. США. Загальне сальдо валютних інтервенцій сформувалося додатним та перевищило 1,3 млрд дол. США. Це дало змогу відновити міжнародні резерви, обсяг яких станом на 01.01.2011 р. дорівнював 34 576,4 млн дол. США [2].

На початку 2011 р. в результаті відповідної кон'юнктури на світових фінансових і товарних ринках підвищилася пропозиція іноземної валюти і НБУ мав змогу формувати міжнародні резерви, обсяг яких на початок 2012 р. становив 31,8 млрд дол. США. Обмінний курс гривні відносно долара США в 2011 р. на міжбанківському валютному ринку знизився на 0,84 % – до 8,0284 грн за 1 дол. Офіційний курс гривні до долара США знизився на 0,35 % – до 7,9898 грн за 1 дол. США [3].

У 2012 р. за умов обмеженого доступу до зовнішнього фінансування Національному банку України вдалося мінімізувати зменшення валютних резервів. Станом на 01.10.2012 р. обсяг валютних резервів дорівнював 24 546 млн дол. США. Офіційний курс гривні до долара США в 2012 р. знизився на 0,04 % – до 7,9930 грн за 1 дол. США [3].

Реалізація валютно-курсової політики НБУ в 2013 р. врахувала стан платіжного балансу, характер коливань попиту і пропозиції іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України, а також підтримку зовнішніх платежів Уряду та НАК “Нафтогаз України”. На кінець 2013 р. міжнародні валютні резерви становили 20 416 млрд дол. США, а обмінний курс гривні до долара США на міжбанку – 811,89 грн за 100 дол. США [4].

У 2014 р. ситуація на валютному ринку України кардинально змінилася. Офіційний валютний курс гривні до долара США в лютому 2014 р. знизився на 1,99 грн (24,9 %) і на 28.02.2014 р. становив 998,6300 грн за 100 дол. США. Міжнародні резерви станом на 01.03.2014 р. дорівнювали 15 462,3 млн дол. США, тобто знизилися ще на 13 %. Банківські вклади фізичних осіб у ВКВ (у доларовому еквіваленті) знизилися на 1 390,9 млн дол. США [6].

Ще гіршу ситуацію ми спостерігали у квітні 2014 р. Обсяги угод на міжбанківському валютному ринку були дуже малі. Згідно з економічною логікою за незначних обсягів угод на міжбанку курс долара має падати, а він зростає прискореними темпами. Водночас загальна кількість готівкової валюти, що обертається в Україні, наближається до відмітки 100 млрд дол. Немає сумнівів, що купівля валюти має виключно спекулятивний характер. Обсяги продажу на міжбанку показують, що експорт суттєво скоротився і в той же час фактично зупинився імпорту. Дохід приносять зараз тільки валютні спекуляції. За квітень 2014 р. банки в Україні заробили близько 280 % річних на конверсійних валютних операціях.

Отже, валютний ринок України сформувався відносно основних партнерів з економічного співробітництва: Євросоюзу, США та Росії. Разом з тим курси гривні до долара США, гривні до євро та гривні до російського рубля нині досить нестабільні. За таких умов вважаємо за доцільне розробити на державному рівні стратегічну програму розвитку національної економіки, яка б передбачала основний вектор економічного поступу, загальнодержавні орієнтири та шляхи

подолання соціально-економічних проблем. Це сприятиме мінімізації політичних спекуляцій та нераціонального витрачання державних коштів. Негативний вплив на стан валютного ринку чинить і рівень тінізації економіки, що знижує ефективність валютних регулятивних заходів Нацбанку. Рівень тінізації становить приблизно 50 % [4], а для її подолання необхідно вдосконалити монетарні заходи, наповнити ресурсами валютний ринок для реального сектора економіки, а не розкручувати спекулятивні ігри, посилити контроль у бюджетній сфері, а саме підвищити прозорість державних закупівель, реформувати податкову систему з метою експортного відшкодування ПДВ, розробити дійові антикорупційні програми.

Наступною важливою проблемою вітчизняного валютного ринку є доларизація економіки, яка тісно пов'язана з процесами валютно-фінансової глобалізації та фінансовою безпекою країни. В Україні долар США поряд з гривнею фактично бере участь у виконанні функцій грошей. Тому боротьба з доларизацією як фінансово-економічним явищем та з її ризиками фінансової небезпеки стає важливим напрямом політики НБУ. По суті, це необхідна умова збереження контрольованості монетарної сфери [5].

Доларизація негативно впливає не тільки на стан валютного ринку, але й на економіку України в цілому. Це неможливість повернення валютних кредитів фізичними та юридичними особами, загроза стабільності українських банків, збільшення державного боргу, вплив ліквідності з країни, неспроможність НБУ втримати курс гривні. Державні фінансові вливання призводять лише до зменшення валютних резервів.

Високий рівень доларизації економіки України веде до виникнення валютних ризиків у разі різких коливань валютного курсу гривні, що ми спостерігаємо на сучасному етапі розвитку внутрішнього валютного ринку. З метою стабілізації валютного ринку України Нацбанк має вирішити проблеми щодо прийняття нового валютного законодавства. Нині в Україні немає єдиного нормативного документа, який поєднував би в собі всі аспекти валютного регулювання і контролю. В існуючій нормативній літературі не існує чіткого розподілу функцій валютного регулювання та валютного контролю між державними органами, не визначено механізми встановлення режиму валютного курсу, що, у свою чергу, ускладнює можливість прогнозувати валютний ринок [5].

Питання стабілізації валютного ринку України дуже важливе в сучасних умовах. Економіка без ефективного валютного ринку просто не зможе функціонувати. Слід зазначити, що сучасна економіка України має розглядатися як невід'ємна частина світової економічної системи, де поглиблюються процеси регіоналізації та глобалізації, відбувається транснаціоналізація продуктивних сил і капіталів, утверджується інноваційна модель економічного розвитку. У світі посилюється рух міжнародних капіталів, країни усувають національні фінансові та торговельні обмеження, надаючи можливість фінансовим інструментам впливати на їхню економіку.

Так, на 01.01.2014 р. частка іноземного капіталу в статутному капіталі банків України становила 39,5 %, що перевищує нормативне значення межі економічної безпеки на рівні 30 %. Кількість діючих банків на території України

– 180, з них 19 – зі 100-вим % іноземним капіталом, 49 – із часткою іноземного капіталу [6].

Проаналізувавши валютний ринок України та динаміку курсу національної грошової одиниці, можна виділити основні проблеми, що потребують негайного вирішення.

По-перше, це наявність тенденцій до девальвації гривні відносно іноземних валют, що вже негативно впливає на економічний розвиток і темпи інфляції. По-друге, значне підвищення попиту на іноземні валюти у населення внаслідок втрати довіри до національної валюти призвело до зростання рівня доларизації. По-третє, необхідність стабілізації валютного ринку України за допомогою прийняття нового валютного законодавства.

Таким чином, результати аналізу стану валютного ринку України показують необхідність впровадження комплексу законодавчих, нормативно-правових та інших заходів з метою стабілізації національної грошової одиниці, розвитку валютного ринку, забезпечення інтеграції у світову економіку. Виходячи з проведеного дослідження, можна стверджувати, що основні напрями стабілізації валютного ринку України такі:

- затвердження програми співробітництва з МВФ, що дасть змогу поповнити валютні резерви і підтримати гривню;
- підвищення прозорості і передбачуваності операцій НБУ на валютному ринку, що забезпечить усім банкам рівний доступ до валютних інтервенцій НБУ;
- зменшення рівня доларизації української економіки через підвищення привабливості гривневих активів;
- удосконалення структури внутрішнього валютного ринку з урахуванням міжнародної практики;
- удосконалення нормативної бази НБУ;
- посилення роботи з моніторингу валютних ризиків;
- удосконалення механізмів контролю та протидії спекуляціям;
- стимулювання експорту і забезпечення рівноваги платіжного балансу.

Як підсумок проведеного дослідження, можна сказати, що перспективи України на міжнародному валютному ринку з фінансового погляду є негативними. Зменшення валютних резервів, збільшення кредитної заборгованості, девальвація гривні, велика інфляція – усі ці показники можуть у разі не прийняття зазначених вище заходів призвести до дефолту національної валюти, а отже і всієї економіки України.

Список використаних джерел

1. Арбузов, С. Стан і перспективи розвитку грошово-кредитного ринку України [Електронний ресурс] / С. Арбузов, О. Щербакова. – Режим доступу : http://arhive.nbuv.gov.ua//portal/soc_gum/vnbu/2012 (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
2. Бураковський І.В. Глобальна фінансова криза: уроки для світу та України [Текст] : навч. посіб. / Бураковський І.В. – Харків : Фоліо, 2009.
3. Бодрова Н.Є. Валютний ринок України: стан, проблеми й перспективи [Текст] / Н.Є. Бодрова // Вісник СумДУ. Серія “Економіка”. – 2012. – № 1. – С. 103.

4. Макроекономічний огляд на грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Національний банк України. – Режим доступу : <http://bank.gov.ua> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

5. Рибаченко, К.В. Моделювання стану валютного ринку України [Електронний ресурс] / К.В. Рибаченко. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

6. Сайт Національного банку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bank.gov.ua> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.



УДК 657.4

Бабіч Ірииа
к.е.н., доцент
Ліпатова Наталія
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ОБЛІК ДАВАЛЬНИЦЬКОЇ СИРОВИНИ

Анотація

У статті розглянуто питання організації обліку операцій з давальницькою сировиною у сучасних умовах господарювання, зростання курсу валют, кризових явищ.

Ключові слова: історія бухгалтерського обліку, бухгалтерський облік операцій з давальницькою сировиною, толлінг.

В практиці багатьох підприємств досить часто виникали ідеї, втілення в життя яких було неможливим через відсутність необхідних виробничих потужностей або нестачу оборотних засобів. Однак, використання вітчизняними підприємствами іноземної давальницької сировини мало і негативний вплив на їх діяльність через збільшення суми зносу основних засобів при відсутності будь-яких капітальних вкладень у їх розвиток.

Тому однією з форм ефективної економічної діяльності стало використання операцій з давальницькою сировиною, що дозволило розширити економічні зв'язки, знизити рівень витрат на виробництво продукції, залучити наявні у нерезидентів сировину і матеріали для переробки на вітчизняних підприємствах, що стимулювало розвиток національних галузей України. Кінець ХХ – початок ХХІ ст. характеризувався для України появою і прогресивним розвитком великої кількості підприємств різних організаційно - правових форм. Мало місце значне розширення зовнішньоекономічних зв'язків країни. Проведений аналіз наукової та довідкової економічної літератури дає можливість стверджувати, що дослідженням питань, пов'язаних з операціями з давальницькою сировиною займається значна кількість вітчизняних та

іноземних вчених. Зокрема, особливості давальницького договору розглянуті у працях С. Авдашевої, І.В. Бабіч, О.Н. Біліченко, О.Р. Кіляр, І. Ковалевич, В.М. Лемеш, Ю. Утропова, Ю.Н. Шабанової та ін. Крім того, методику бухгалтерського обліку операцій з давальницькою сировиною досліджували такі науковці, як О.Н. Біліченко, В.Є. Житний, В.О. Іваненко, О.Р. Кіляр, Н.О. Козицька та ін. Серед науковців, які займалися проблемами державного регулювання операцій з давальницькою сировиною, – О.П. Борисенко, Т.С. Єдинак, Е.О. Ковтун, Н.О. Козицька, Т. Лапенко, І. Нижній, Л. Пісьмаченко, О.О. Саліхов, Т.С. Тоцька та ін. Крім того, багато дослідників звертають увагу на галузеві особливості використання давальницьких операцій, серед яких: А.М. Ворона, Н.О. Козицька, С. Михалевич, І. Прибега, В.О. Терновський.

В Україні операції з давальницькою сировиною до 2012 року регулювались Законом України “Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах” № 327/95-ВР від 15.09.1995 р. Відповідно до даного закону під давальницькою сировиною розуміють сировину, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України іноземним замовником (чи закуплені іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції [1].

У ст. 14 Податкового Кодексу України № 2755-VI від 02.12.2010 р. знаходимо дещо інше визначення давальницької сировини: сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, що є власністю одного суб'єкта господарювання (замовника) і передається іншому суб'єкту господарювання (виробнику) для виробництва готової продукції, з подальшим переданням або поверненням такої продукції або її частини їх власникові або за його дорученням – іншій особі [2].

Таким чином, ПКУ не обмежується зовнішньоекономічним аспектом давальницької сировини. Тому, з метою уникнення суперечностей вважаємо за доцільне додати до поняття “давальницька сировина” у Законі України “Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах” № 327/95-ВР від 15.09.1995 р. слова “у зовнішньоекономічних відносинах”.

З метою узгодження трактування досліджуваного поняття “давальницька сировина” розглянемо існуючі підходи у довідковій літературі.

На підставі огляду довідкової літератури можна зробити висновок, що єдиного підходу до визначення поняття “давальницька сировина” не існує. У трьох джерелах [3, 4, 5] наводиться визначення давальницької сировини із Закону України “Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах”, однак автори вносять уточнення до даного Закону в частині повернення готової продукції, виготовленої з давальницької сировини: “з наступним поверненням усієї продукції або її частини до країни власника (чи реалізацією в країні виконавця замовником або за його дорученням виконавцем) або вивезенням до іншої країни”. Деякі автори трактують поняття “давальницька сировина” з точки зору відносин між резидентами України і лише А.Н. Азріліян наголошує на її зовнішньоекономічному характері. Однак, більшість авторів [6, 7, 8, 9] розглядають поняття “давальницька сировина” як з точки зору

зовнішньоекономічних відносин, так і з точки зору відносин між резидентами України. Необхідно відмітити, що А.Н. Азріліян окрім давальницької сировини виділяє давальницький товар. Проте, товар як економічна категорія виступає активом, що придбається з метою подальшого перепродажу. Цікавим є підхід С.В. Мочерного, Я.С. Ларіної, О.А. Устенко та С.І. Юрія, які ототожнюють поняття “давальницька сировина” з поняттям “давальницький продукт”. Під продуктом дані автори розуміють результат праці людини в матеріально-речовій або нематеріальній формі (наукове відкриття, ноу-хау та ін.) .

Проведений аналіз наукової літератури дозволяє зробити висновок, що серед вчених існує неоднозначне трактування поняття давальницька сировина. Більшість науковців, зокрема, М.Я. Азаров, Ф.Ф. Бутинець, О.В. Карпенко, В.Г. Козак, Ю.А. Кузьмінський та Л.І. Лук'яненко дотримуються одного підходу до визначення поняття “давальницька сировина”, наголошуючи на її зовнішньоекономічному характері. Бабіч І.В. розглядають давальницьку сировину з точки зору здійснення давальницьких операцій між резидентами України. Отже, до поняття “давальницька сировина” дослідниками включаються такі складові елементи, як сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби та енергоносії.

Виходячи зі складових елементів поняття давальницької сировини, можна зробити висновок, що підприємство - замовник може передавати виробникові не лише сировину, а й матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби та енергоносії, що викликає суперечливість використання самого поняття “давальницька сировина”.

На основі розглянутих підходів до визначення поняття “давальницька сировина” в довідковій, нормативно - правовій та науковій літературі можемо зробити висновок, що давальницька сировина – це сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, а також товари, передані для переробки, які є власністю одного суб'єкта господарювання (замовника) та передаються ним на договірній основі іншому суб'єкту господарювання (виробнику, переробнику) для виробництва готової продукції за встановлену договором оплату з її подальшим поверненням замовнику. Замовник та виробник можуть бути як резидентами, так і нерезидентами України.

У зв'язку з виявленими суперечностями щодо сутності операцій з давальницькою сировиною у нормативно-правових документах вважаємо за необхідне розглянути підходи вчених та науковців до їх трактування.

На думку В.Є. Житного, операції з давальницькою сировиною – це складний економічний процес виробничих відносин господарюючих суб'єктів – замовника (власника давальницької сировини) і виконавця – виробника готової продукції, що базується на інститутах і принципах ринкової економіки, складовою частиною яких є внутрісистемні протиріччя та конкуренція .

Кириченко О.А. вважає, що операції з давальницькою сировиною передбачають переробку закордонної сировини чи відходів із наступними розрахунками продуктами їхньої переробки і є виправданими тоді, коли є величезні запаси сировини, відходів, а потужностей для їх переробки немає або вони не достатні.

Таким чином, Ф.Ф. Бутинець, Т.І. Войтенко та І.В. Жиглей звертають увагу

на зовнішньоекономічний характер операцій з давальницькою сировиною і вважають, що для віднесення операцій до операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах необхідно, щоб готова продукція мала код товарної номенклатури, відмінний від коду сировини.

Протягом 1994-2013 років було опубліковано 205 статей присвячених питанню давальницькі операції. Дані публікації за тематикою умовно можна розділити на статті про операції з давальницькою сировиною між резидентами та операції з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічних відносинах. Кількість публікацій стосовно давальницьких операцій між резидентами за досліджуваний період становить 99 статей, а операцій в зовнішньоекономічних відносинах – 106. Тобто, серед науковців даний вид операцій актуальний як об'єкт дослідження між резидентами так і в зовнішньоекономічних відносинах.

В опублікованих статтях виділені наступні напрямки досліджування: особливості давальницьких операцій, правове регулювання переробки давальницької сировини, договірне регулювання, облік досліджуваних операцій, їх оподаткування та облік давальницької сировини в галузях економічної діяльності.

Згідно даних досліджених даних можна зробити висновок, що серед давальницьких операцій між резидентами найбільшу питому вагу займають питання, що стосуються обліку даних операцій (45,45%), а найменше уваги приділено дослідженню правового регулювання переробки давальницькою сировини (1,01%). На думку Осницької Н.А. одним із головних проблемних питань щодо операцій з давальницькою сировиною між резидентами в Україні є відсутність нормативно-правового документу, який регулював би їх здійснення. Тому незрозуміло чому так мало наукових праць присвячено правовому регулюванню між резидентами, адже це актуальне і мало досліджене питання на сьогоднішній день.

Щодо операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах то найбільше уваги приділено питанням щодо особливостей досліджуваних операцій, валова частка якого складає – 38,68% та відображення в обліку даних операцій – 23,58%. Найменше досліджено проблеми договірного регулювання, їх частка становить – 1,89%.

При вивченні сутності операцій з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічних відносинах було виявлено неузгодженість трактування досліджуваної категорії як науковцями та нормативно-правовими актами. Вважаємо за доцільне при визначенні операцій з давальницькою сировиною в зовнішньоекономічних відносинах наголосити на попередній поставці давальницької сировини та на укладанні договору про її переробку. Даний вид операцій має як позитивні так і негативні наслідки. Так, на сьогоднішній день українським підприємствам-виконавцям не вигідно відмовитись від здійснення виробництва продукції на давальницьких умовах тому пропонуємо мінімізувати негативні фактори шляхом вдосконалення законодавства.

Список використаних джерел

1. Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах [Текст] : [закон України : офіц. текст втратив чинності 01.06.2012 р. /

Верховна Рада України ; Закон від 15.09.1995 № 327/95-ВР. — Доступно з мережі Інтернет : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/327/95-%D0%B2%D1%80> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

2. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 1.05.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. — Режим доступу : <http://www.zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>. — Заголовок з екрану (дата звернення 1.05.2014 р.).

3. Бухгалтерський словник [Текст] / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 224 с.

4. Гордієнко, К.Д. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки [Текст] / К.Д.Гордієнко. – [Вид. 2-ге, перероб. і доп.]. – К. : КНТ, 2007. – 360 с.

5. Словник законодавчих і нормативних термінів: Юридичний словник І. Дахна / Авт. І.І. Дахно. – К.: Бліц-Інформ, 1998. – 352 с.

6. Внешнеэкономический словарь [Текст] / Под ред. И.П. Фаминского. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 512 с.

7. Енциклопедичний словник бізнесмена: менеджмент, маркетинг, інформатика / Під заг. ред. М.І. Молдаванова. – К. : Техніка, 1993. – 856 с.

8. Енциклопедія бізнесмена, економіста, менеджера / За ред. Романа Дяківа. – К.: “Міжнародна економічна фундація”, 2002. – 704 с.



УДК 658

Бігдан Інна
к.е.н, доцент
Сидорова Тамара
к.е.н, доцент
Харківський державний університет харчування і торгівлі
м. Харків

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ПРИБУТКОМ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

У статті розглянуті питання управління прибутком з точки зору змісту, завдань та етапів управлінської діяльності.

Ключові слова: *прибуток, управління, завдання управління прибутком, об'єкт управління, етапи управління.*

В сучасних економічних умовах через ускладнення процесу управління підприємством особливого значення набувають питання забезпечення результативності управлінських рішень щодо фінансово-господарської діяльності. Досягнення позитивного (очікуваного/значного) ефекту

управлінської діяльності можливе при умовах збалансованості інтересів усіх її учасників, реалізації гнучкої фінансової політики підприємства, належної організації усіх етапів управління господарською діяльністю.

Управління є цілеспрямованою діяльністю керівництва підприємства щодо забезпечення стабільного його економічного та соціального розвитку. Це цілісна система, що охоплює різні ланки управлінської діяльності – облік, аналіз, контроль, планування, регулювання. Об'єктами управління є різні види майна та джерела його формування, господарські процеси – постачання, виробництво, реалізація, розподіл та використання отриманих доходів тощо.

Однією із складових загальної системи управління підприємством є система управління прибутком. Саме забезпечення максимізації прибутку підприємства при передбачуваному рівні фінансового ризику є найважливішим завданням фінансового менеджменту [1]. Це завдання вирішується через ефективне управління активами підприємства, залучення позикових фінансових ресурсів, вибір найбільш ефективних напрямів операційної та фінансової діяльності. Саме тут важливе місце займає вірно обрана комплексна фінансова політика, складовими якої є й амортизаційна, дивідендна, податкова політика підприємства.

Поняття «управління прибутком» є об'єктом дослідження науковців уже багато років, але й до нині його визначення є неоднозначним, що обумовлює необхідність власного розуміння цього поняття. Деякі вчені розглядають управління прибутком в широкому та вузькому розумінні [2,3]. В широкому розумінні управління прибутком полягає в максимізації прибутку, що потребує оптимальних рішень у сфері капітальних вкладень, управління структурою і вартістю капіталу, доходами і витратами, основним і оборотним капіталом. У вузькому розумінні управління прибутком полягає у збільшенні доходів підприємства, зменшенні витрат; формуванні та реалізації ефективної податкової політики; оптимальному розподілі прибутку. На наш погляд, наведені визначення змісту поняття «управління прибутком» більше відображують мету та завдання управління.

В окремих наукових виданнях з фінансового менеджменту категорія «управління» визначена як система принципів і методів розробки та реалізації управлінських рішень, пов'язаних із формуванням, розподілом і використанням фінансових ресурсів підприємства й організацією обігу його коштів [1].

Вважаємо, що управління як практична діяльність є сукупністю послідовних управлінських процесів щодо планування, розробки, обґрунтування, прийняття та реалізації управлінських рішень, здійснення контролю за їх виконанням. Система ж принципів і методів розробки і реалізації управлінських рішень за своєю суттю є складовою механізму управління. Отже, управління прибутком є практична діяльність керівництва підприємства щодо розробки, обґрунтування та реалізації управлінських рішень, пов'язаних із формуванням, розподілом і використанням прибутку підприємства.

Різняться підходи вчених і до постановки завдань управління прибутком підприємства. Так, Мартиненко В.П., Клиماش Н.І., Багацька К.В., Дем'яненко І.В. до основних завдань управління прибутком відносять такі:

1. Виявлення резервів збільшення прибутку за рахунок виробничої

діяльності, інвестиційних і фінансових операцій.

2. Виявлення резервів нарощування прибутку за рахунок оптимізації постійних і змінних витрат, обґрунтування облікової політики підприємства, цінової політики, податкової політики.

3. Оцінювання прибутковості виробничої і комерційної діяльності.

4. Визначення підприємницького ризику.

5. Зміцнення конкурентних позицій підприємства за рахунок підвищення ефективності розподілу і використання прибутку [2].

Данилюк М.О., Савич В.І. в якості завдань управління прибутком визначають питання формування операційного прибутку, управління витратами, формування додаткового прибутку в процесі залучення зовнішнього капіталу, управління механізмом розподілу прибутку [4].

На нашу думку, виявлення резервів збільшення прибутку, оцінювання прибутковості діяльності – це завдання аналізу формування прибутку, який є складовою процесу управління. Узагальнюючи наведені вище підходи та використовуючи напрацювання вітчизняних вчених, вважаємо логічним сформулювати завдання управління прибутком в такій послідовності:

- формування достатнього обсягу прибутку, що забезпечить належні темпи економічного та соціального розвитку підприємства;
- оптимізація розподілу прибутку за видами діяльності та напрямками використання;
- забезпечення умов досягнення максимальної величини прибутку;
- забезпечення мінімізації фінансових ризиків;
- забезпечення контролю за оптимальним співвідношенням витрат.

Формування достатнього обсягу прибутку, що забезпечить належні темпи економічного та соціального розвитку підприємства, реалізується шляхом визначення потреби в фінансуванні необоротних і оборотних активів, здійснення соціальних заходів відповідно до колективного договору, виплати дивідендів тощо.

Оптимізація розподілу прибутку за видами діяльності та напрямками використання забезпечується відповідно до цілей та завдань розвитку підприємства, фінансової політики, протоколів зборів акціонерів з урахуванням окремих факторів, що погоджують процес розподілу прибутку з поточною і майбутньою господарською діяльністю конкретного підприємства.

Забезпечення умов досягнення максимальної величини прибутку можливе на стадії його формування за умови ефективного управління активами, вибору найбільш ефективних напрямів операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, реалізації ефективної амортизаційної, дивідендної політики, оптимізації співвідношення постійних і змінних витрат, застосування механізмів операційного та фінансового важелів.

Забезпечення мінімізації фінансових ризиків при прагненні підприємства до максимальної величини прибутку передбачає здійснення контролю за допустимою межею фінансового ризику, всебічну оцінку ймовірності настання окремих ризикових подій (зменшення обсягів реалізації продукції, зростання витрат, потенційні збитки), ідентифікацію факторів ризику (інфляція, погіршення стану кон'юнктури ринку), профілактику і уникнення окремих

фінансових ризиків.

Забезпечення контролю за оптимальним співвідношенням витрат передбачає перевірку виконання та реалізації всіх управлінських рішень щодо формування величини постійних та змінних витрат, підтримки їх співвідношення, яке забезпечує приріст прибутку від операційної діяльності.

Управління прибутком здійснюється послідовно і передбачає певні етапи, де вирішуються конкретні завдання управління.

Вивчення наявної літератури виявило відсутність чіткого формування етапів управління прибутком. Так, в навчальному посібнику «Фінансовий менеджмент» Бланка І.О. визначені лише етапи управління капіталом [1]. В інших навчальних виданнях [2,3,4] описуються порядок формування та розподілу прибутку, чинники, що впливають на цей процес.

Окремі етапи управління дивідендною політикою визначено у навчальному посібнику з фінансового менеджменту Кірейцевим Г.Г. [5].

На наш погляд, доцільно виділити такі етапи управління прибутком:

- аналіз формування та використання прибутку підприємства;
- дослідження факторів, що впливають на формування прибутку підприємства;
- обґрунтування типу політики управління прибутком підприємства;
- вибір напрямків та методів максимізації прибутку підприємства, що забезпечують реалізацію обраної фінансової політики;
- планування прибутку в розрізі видів діяльності та окремих господарських операцій;
- контроль за оптимальним співвідношенням витрат, рівнем фінансових ризиків.

На завершення можна зазначити, що чітке розуміння сутності і змістовності основних складових системи управління прибутком безпосередньо впливає на результати управлінської діяльності.

Список використаних джерел

1. Бланк, І.О. Фінансовий менеджмент [Текст] : навчальний посібник. – К. : Ельга, 2008. – С. 11-17, 377-350.
2. Фінансовий менеджмент [Текст] : підручник / В.П. Мартиненко, Н.І. Климаш, К.В. Багацька, І.В. Дем'яненко, [та ін.] ; за заг. ред. Т.А. Говорушко. – Львів «Магнолія 2006», 2014. – С. 104-117.
3. Шелудько, В.М. Фінансовий менеджмент [Текст] : підручник. – К. : Знання, 2006. – С. 113-117.
4. Данилюк, М.О. Фінансовий менеджмент [Текст] : Навчальний посібник / М.О. Данилюк, В.І. Савич. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – С. 38-56.
5. Фінансовий менеджмент : Навчальний посібник / за ред. проф. Г.Г. Кірейцева. – Київ : «Центр навчальної літератури», 2004. – С. 177-188.



УДК 336.226.1:631.16

Боровик Петро

к. е. н., доцент

Уманський національний університет садівництва

м. Умань

Борисенко Олександр

Уманська філія Київського інституту бізнесу та технологій

м. Умань

ПОДАТКОВІ ДЖЕРЕЛА ФІНАНСУВАННЯ ВИТРАТ З ОХОРОНИ ТА ПОЛІПШЕННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ В УКРАЇНІ

Анотація

В статті розглянуто проблеми використання сільськогосподарських угідь в Україні. За результатами дослідження авторами запропоновано напрями вдосконалення чинної вітчизняної системи рентних податкових платежів за використання земельних угідь сільськогосподарського призначення.

Ключові слова: сільськогосподарське землекористування, оборот сільськогосподарських угідь, охорона та поліпшення агроугідь, земельні податкові платежі, земельний податок.

В умовах загострення світової продовольчої кризи земельні ресурси України виступають важливим фактором забезпечення продовольчої безпеки як нашої держави, так і світу в цілому. Україна володіє майже однією шостою світових запасів чорноземів, які в сучасних умовах цілком можуть розглядатись у якості такого ж активу для держави, як нафта та газ для країн близькосхідного регіону. Наявні в Україні сільськогосподарські угіддя є гарантією участі вітчизняної економіки у світових інтеграційних процесах, а сільське господарство, у світлі фінансової кризи, що охопила всі країни світу, є однією з небагатьох галузей економіки, здатних забезпечити нарощення експортного потенціалу та покращити стан платіжного балансу.

В зв'язку з цим, питання економічного стимулювання раціонального використання земельних угідь, їх повноцінного залучення в господарський оборот та належного регулювання процесів землекористування є проблемою державної ваги. Тому постає нагальна потреба вдосконалення чинної системи обов'язкових платежів за земельні угіддя сільськогосподарського призначення з метою забезпечення стимулювання раціонального їх використання та належного господарського обороту земельних ресурсів, створення надійного джерела фінансування заходів з охорони і поліпшення ґрунтів та розвитку сільських територій.

В зв'язку з цим варто зазначити, що напередодні формування ринку сільськогосподарських угідь та початку процесів інвестування потужних іноземних капіталів у вітчизняний земельний ринок, питання забезпечення джерел фінансування охорони, поліпшення та контролю належного використання агроугідь залишається недостатньо розробленим та не вирішеним, що не дозволяє державі належним чином впливати на оборот сільськогосподарських земель.

Слід відзначити, що ще У. Петті писав, що саме земля є матір'ю всього

багатства [1, с. 211]. Земельні ресурси це не тільки особливий засіб виробництва, який служить джерелом отримання доходів для сільськогосподарських товаровиробників.

За рахунок того, що аграрні товаровиробники вирощують на землі сільськогосподарську продукцію а також продають її та переробляють, існують та розвиваються не лише сільськогосподарська сфера, але й інші галузі економіки. Тому питання визначення джерел фінансування витрат, пов'язаних з раціональним землекористуванням а також забезпечення джерел фінансування заходів з охорони і поліпшення угідь нині для вітчизняної сільськогосподарської галузі є надзвичайно актуальними.

Результати попередніх досліджень, присвячених зазначеній проблематиці свідчать, що держава отримує до бюджетів всіх рівнів з 1 га сільськогосподарських угідь на всіх етапах реалізації сільськогосподарської продукції та продукції її переробки близько 3 тис. грн. податків, зборів та платежів [2, с. 330]. Проте, незважаючи на це, заходи по охороні і впорядкуванню земель не забезпечені закріпленими тільки на ці цілі джерелами доходів та фінансуються лише за рахунок інших доходів місцевих бюджетів чи спеціальних позабюджетних фондів, оскільки в державному та місцевих бюджетах України не вистачає коштів на проведення заходів із охорони та поліпшення земель. Тому, державі слід терміново знайти додаткові джерела фінансування землеохоронних заходів.

На нашепереконання, ними можуть бути:

- відрахування з виручки з реалізації і переробки сільськогосподарської продукції всіх суб'єктів бізнесу, крім сільськогосподарських підприємств, які отримують доходи внаслідок продажу сільськогосподарської продукції, її переробки, та реалізації товарів, що отримані від переробки сільськогосподарської сировини (на зразок збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства);

- частина податку на прибуток суб'єктів бізнесу, які отримують доходи внаслідок продажу сільськогосподарської продукції, її переробки, та реалізації товарів, що отримані від переробки сільськогосподарської сировини, що сплачуються ними до бюджету.

Всі підприємства, що реалізують сільськогосподарську продукцію та продукти її переробки, напряму зацікавлені в підвищенні родючості ґрунтів, адже внаслідок цього вони отримують вищі доходи.

Крім того держава також зацікавлена в фінансуванні заходів щодо поліпшення родючості ґрунтів, адже вона отримує значні суми податків саме внаслідок вирощування аграрними товаровиробниками сільськогосподарської продукції та її переробки і реалізації. Тому, враховуючи критичний стан вітчизняних ґрунтів, на нашу думку, слід одночасно застосувати обидва запропоновані нами джерела фінансування заходів щодо охорони і поліпшення ґрунтів.

Список використаних джерел

1. Петти, В. Экономические и статистические работы [Текст] / Пер. под

ред. М. Смит. – М. : Гос. соц.-екон. изд-во, 1940. – XXVIII + 324 с.

2. Непочатенко, О. О. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників та шляхи його вдосконалення [Текст] / О. О. Непочатенко, П. М. Боровик, М. М. Уманець // Сталий розвиток економіки : Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2013. – № 1(18). – С. 328-333.



УДК 336.2:631.11(477)

Дема Дмитро
к.е.н., професор, завідувач кафедри
Житомирський національний агроекологічний університет
м. Житомир

НЕОБХІДНІСТЬ ЗМІН В ОПОДАТКУВАННІ АГРОХОЛДИНГІВ

Анотація

Запропоновано відмінити оподаткування агрохолдингів через механізм спеціального податкового режиму. Пропонується об'єктом оподаткування в агрохолдингах використовувати прибуток та запровадити соціальний податок для відновлення інфраструктури сільських територій.

***Ключові слова:** агрохолдинг, оренда, земельний пай, податок, соціальний податок.*

В процесі реформування колективних сільськогосподарських підприємств земля і майно, які знаходилися в їх власності були розпайовані. Більше 6 млн. селян одержали в приватну власність земельну ділянку (земельний пай) середнім розміром 4,3 гектарів та майновий пай різної вартості. Селяни по-різному використали це майно. Спочатку значна кількість селян вирішили самостійно господарювати на розпайованій землі, але це не всім вдалося. Результатом цього стало створення великої кількості підприємств по виробництву сільськогосподарської продукції різних організаційно-правових форм, зокрема, фермерських господарств, агрофірм, орендно-приватних підприємств, господарських товариств, сільськогосподарських кооперативів та інших, які орендували земельні паї селян. Слід відмітити, що на початку реорганізації аграрних підприємств, більшість селян свої земельні паї передали підприємствам, які були створені на місці розпайованих колективних підприємств. Значна кількість цих підприємств не змогла ефективно використовувати землю селян, яку вони передали їм в оренду. В цей час розпочинається переливання капіталу промислових підприємств в аграрний сектор через оренду значної кількості земельних паїв цими підприємствами, які одержують назву агрохолдингів. Їх функціонування в аграрному виробництві має як позитивні такі негативні сторони. З однієї сторони вони позитивно вплинули на підвищення ефективності аграрного сектору економіки, з іншої-створили ряд проблем – екологічного, соціального та фінансового характеру.

З появою в аграрному бізнесі вертикально-інтегрованих компаній, які одержали назву агрохолдинги, українські дослідники розпочали і продовжують вивчати різні сторони їх діяльності. Проблеми, пов'язані з агрохолдингами досліджують В.Андрійчук [1], П.Гайдуцький [2], Ю.Лупенко [3], А.Данкевич [4], П.Саблук [5] та ін.

Дослідження проведені цими вченими розкривають тенденції розвитку та організації агрохолдингів, показують зростаючу роль агрохолдингів в аграрному секторі економіки, висвітлюють негативні сторони діяльності агрохолдингів в соціальній сфері сільських населених пунктів та їх впливу на навколишнє природне середовище, розкривають зміни, що відбуваються з орендою земельних паїв. Разом з тим, потребують подальших досліджень проблеми пов'язані з оподаткування агрохолдингів та розрахунків за оренду ними земельних паїв.

Розглядаючи еволюцію розвитку аграрного сектора економіки слід відмітити, що процес його реформування було визначено Указом Президента України від 3 грудня 1999 року «Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки» [6]. Його прийняття було зумовлено тим, що створені на базі колгоспів і радгоспів колективні сільськогосподарські підприємства в ринкових умовах показали свою неспроможність ефективно працювати. Підтвердженням цього є ріст кредиторської заборгованості колективних підприємств перед бюджетом, кредитними установами, працівниками підприємств, яка складала на момент їх реформування 14,9 млрд. грн., або 1,3 млрд. грн. в розрахунку на одне господарство. Питома вага збиткових господарств складала 93 %, а збиток їх діяльності становив майже 4 млрд. грн. Реалізація рішень цього Указу надала можливість більше 6 млн. селян, у тому числі 4 млн. пенсіонерів, отримати сертифікат (пізніше державний акт) на право приватної власності на земельну ділянку (пай) [7]. Селяни по-різному могли використати земельні паї – самостійно обробляти чи передати їх в оренду. Самостійне використання полягало в створенні фермерського господарства як юридичної особи чи використання землі в особистому господарстві без створення юридичної особи. Таким шляхом пішла незначна кількість власників земельних паїв. Більшість селян передали земельні паї в оренду. Так, у 2000 році 88 % земельних паїв взяли в оренду базові підприємства (де селяни колись працювали й одержали паї) і 12 % – фермерські господарства. Відмітимо, що в цей час йде створення нових сільськогосподарських підприємств, оскільки колективні сільськогосподарські підприємства розпайовані і ліквідовані. Паралельно з цим, змінюється податкова політика держави щодо оподаткування сільськогосподарських товаровиробників та власників земельних паїв. З 1 січня 1999 року запроваджується фіксований сільськогосподарський податок, яким можуть скористатися сільськогосподарські підприємства, що мають у власності чи оренді сільськогосподарські угіддя та в яких дохід від реалізації сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки становить не менше 50% загального доходу підприємства. Звичайно, фіксований сільськогосподарський податок зіграв позитивну роль у реформуванні податкової політики в галузі. Цей податок спочатку сплачувався в рахунок

дванадцяти податків та обов'язкових платежів, включаючи платежі до Пенсійного фонду України. Виграла при цьому і держава, оскільки одержала надійне джерело надходжень до бюджету від аграрних підприємств, яке не залежало від ефективності їх роботи. Серед сільськогосподарських підприємств виграла ті, які мали незначні площі сільськогосподарських угідь, мали власні переробні потужності та застосовують сучасні технології виробництва сільськогосподарської продукції. До таких підприємств слід віднести агрохолдинги, які почали активно створюватися і розвиватися з інститутом оренди земельних часток (паїв). З їх появою в системі оренди землі розпочалися серйозні зміни. Так, якщо в 2005 році агрохолдинги орендували 23% земельних паїв, то в 2013 році – 44% [2]. Агрохолдинги на сьогодні перетворилися на основних гравців на ринку аграрної продукції. Вони використовують пільговий режим оподаткування як узаконену форму ухилення від сплати податків. Це твердження ми робимо виходячи з того, що на сьогодні не визначено юридично такої форми підприємства як агрохолдинг. Агрохолдинги це вертикально і горизонтально інтегровані компанії, які на сьогодні об'єднали виробництво сільськогосподарської продукції, її переробку, зберігання та реалізацію, включаючи на зовнішні ринки. Практично в склад агрохолдингів входять юридично самостійні підприємства: хлібозаводи, м'ясо-і молокопереробні підприємства, цукрові заводи, олійно-жирові комбінати та інші. Дані підприємства не повинні бути платниками фіксованого сільськогосподарського податку, оскільки вони не мають у власності сільськогосподарських угідь, а лише їх орендують. Виходячи з цього, на нашу думку, фіксований сільськогосподарський податок повинні застосовувати підприємства першого рівня інтеграції агрохолдингів – сільськогосподарські підприємства, які мають у власності землю чи її орендують у селян і виробляють (виросчують) лише сільськогосподарську продукцію або переробляють її на власних потужностях (підприємствах), які не є окремими юридичними особами. Підприємства вищих (інших) рівнів вертикальної інтеграції, які входять в агрохолдинги повинні оподатковуватися податком на прибуток та сплачувати податок на землю, яка не використовується в сільськогосподарському виробництві.

Останнім часом, серед науковців та дослідників на ряду з позитивними характеристиками агрохолдингів, все частіше відмічаються негативні сторони їх діяльності. Особливо відмічається негативний вплив на соціальний розвиток сільських територій та на навколишнє середовище. Серед таких факторів слід відмітити, ріст безробіття на селі, незначну їх участь у підтримці сільської інфраструктури, диктат у заключенні договорів оренди землі на тривалий період, зниження вартості оплати оренди землі та значна її виплата натуральною продукцією, вирощування монокультур, високі норми внесення мінеральних добрив та засобів боротьби з бур'янами, шкідниками та хворобами рослин і тварин. Виходячи з цього, для вирішення цих проблем з точки зору фінансів ряд дослідників та практиків пропонують запровадити податок, який називають соціальним податком. Даний податок повинні сплачувати всі орендатори сільськогосподарських угідь до бюджетів сільських громад. Розміри соціального податку пропонують різні, на нашу думку, найкраще з точки зору визначення бази оподаткування повинна бути нормативна грошова оцінка

сільськогосподарських угідь, а ставка цього податку повинна бути не менше 1% від нормативної оцінки одиниці площі сільськогосподарських угідь.

Застосування в оподаткуванні агрохолдингів податку на прибуток та соціального податку сприятиме більш справедливому розподілу доходів від володіння та використання земельних ресурсів.

Список використаних джерел

1. Андрійчук, В.Г. Проблемні аспекти регулювання функціонування агропромислових компаній [Текст] / В.Г. Андрійчук // Економіка АПК. – 2014. – №2. – С. 5-21.
2. Гайдуцький, П.І. Структурні переноси і ризики в АПК [Текст] / П.І. Гайдуцький // Економіка АПК. – 2014. – №7. – С. 38-45.
3. Розвиток аграрних холдингових формувань та заходи з посилення соціальної спрямованості їхньої діяльності [Текст] / [Ю.О. Лупенко, М.Ф. Кропивко, М.Й. Малік та ін.]; За ред. М.Ф. Кропивка. – К. : ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2013. – 50 с.
4. Данкевич, А.Є. Організаційно – економічні засади розвитку агрохолдингів [Текст] / А.Є Данкевич // Економіка АПК. – 2012. – №1. – С.69-74.
5. Саблук, П.Т. Проблеми забезпечення дохідності агропромислового виробництва в Україні в постіндустріальний період [Текст] / П.Т. Саблук // Економіка АПК. – 2008. – №4. – С. 19-37.
6. Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки. Указ Президента України від 3 грудня 1999 р.
7. Соціально-економічна модель пост реформованого розвитку агропромислового виробництва в Україні. – К.: ІАЕ УААН. – 2000. – 367 с.



УДК 336.71.078.3:332.025.13:332.025.12

Дерев'яно Світлана

к.е.н, доцент

Гуренко Тамара

к.е.н, доцент

Національний університет біоресурсів

і природокористування України

м. Київ

ДО ПИТАННЯ РОЗМЕЖУВАННЯ ПОНЯТЬ „БАНКІВСЬКИЙ КОНТРОЛЬ” , „БАНКІВСЬКИЙ НАГЛЯД” ТА „БАНКІВСЬКЕ РЕГУЛЮВАННЯ”

Анотація

У статті систематизовано підходи до розуміння сутності понять контролю, нагляду та регулювання в банках України, що створює підґрунтя для їх подальшого розвитку.

Ключові слова: банк, контроль, нагляд, регулювання.

У банківській сфері України впродовж останніх років відбуваються негативні процеси, протидіяти яким можна налагодивши ефективнішу систему контролю та регулювання діяльності банків. Система контролю – це сукупність інституцій, функцій, принципів, методів, прийомів та процедур, спрямованих на попередження, уникнення, виявлення, усунення недоліків та порушень. Від її налагодженості значною мірою залежить своєчасність та якість інформації про стан справ у керованій системі. Сьогодні вона формується органами державного управління, незалежними органами, органами контролю зі сторони власників та громадськими організаціями.

Питання контролю у різні часи цікавили багатьох як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, зокрема М.Т.Білуху, М.І.Боднар, Ф.Ф.Бутинця, Н.Г.Виговську, А.М.Герасимовича, З.В.Гуцайлюка, Н.І.Дорош, Є.В.Калюгу, Л.М.Кіндрацьку, О.І.Кіреєва, С.М.Лобозинську, Л.В.Нападовську, В.Д.Андрєєва, Н.Г.Бєлову, Ю.А.Данілевського, Я.В.Соколова, А.А.Терехову, Р.Адамса, Р.Брауна, Дж.Лоббека, Р.Монтгомері та інших. Вагоме місце в системі контролю займає банківський нагляд, дослідженням якого займалися Л.К.Воронова, О.В.Дзюблук, М.І.Крупка, С.В.Мочерний, Л.О.Примостка, Т.С.Смовженко, О.О.Чуб, Н.Р.Швець та інші. Теоретичне обґрунтування розвитку системи контролю банків у сучасних умовах потребує подальших досліджень з метою її удосконалення.

Банківська система України була однією із перших сфер, у якій запровадили приватну власність. З метою створення нормативно-правового поля для українських банків Верховна Рада України у березні 1991р. прийняла Закон України «Про банки і банківську діяльність», який був покликаний здійснювати регулювання як Національного банку України, так і інших банків. Саме на основі цього Закону в 1992р. в системі Національного банку України було створено управління контролю діяльності банків, яке згодом реорганізували у Департамент банківського нагляду.

На сьогоднішній день система контролю банківської діяльності в нашій країні представлена: незалежним зовнішнім аудитом; внутрішнім аудитом; банківським наглядом зі сторони НБУ; внутрішньосистемним контролем; контролінгом як елементом управлінського контролю; підсистемою моніторингу окремих процесів в економіці.

Тривалий час контроль характеризували як функцію управління, що відповідає за нагляд та перевірку відповідності функціонування об'єкта прийнятим управлінським рішенням, визначення результатів їх виконання, виявлення допущених відхилень від нормативних актів і принципів організації та регулювання діяльності, яка перевіряється. Аналіз досліджень останніх років, які присвячені питанням контролю, дає підстави зробити висновок про необхідність контролю як об'єктивного явища глобальної економіки, хоча існують з цього приводу різні точки зору. Деякі науковці ототожнюють поняття «контроль» і «нагляд».

Горшеніна В.М. розглядає забезпечення систематичного та постійного нагляду (контролю) за діяльністю державних органів та посадових осіб, суб'єктів, які здійснюють нагляд і контроль, зміст контрольно-наглядової діяльності [1, с.48-49].

Найхарактернішими особливостями нагляду є: по-перше, він здійснюється державними органами щодо суб'єктів, які їм організаційно не підпорядковані (зазвичай, контроль стосується організаційно підпорядкованих суб'єктів); по-друге, можуть застосовуватися заходи адміністративного впливу (за результатами контролю можуть застосовуватись і інші заходи, наприклад, дисциплінарні); по-третє, він здійснюється за дотриманням відповідними суб'єктами спеціальних норм і правил (контроль здійснюється за діяльністю підконтрольних об'єктів у цілому чи за окремими напрямками).

Гаращук В.М. вважає, що контроль є складовою частиною управління, що забезпечує систематичну перевірку виконання Конституції, законів України, інших нормативних актів, додержання дисципліни і правопорядку та полягає у втручанні контролюючих органів у оперативну діяльність підконтрольних органів, наданні їм обов'язкових для виконання вказівок, припиненні, зміні чи скасуванні актів управління, вжитті заходів примусу щодо підконтрольних органів [2, с.246].

На думку Лобозинської С. контроль – це процес, який забезпечує відповідне функціонування конкретного об'єкту, прийнятий управлінським рішенням і спрямований на досягнення мети [3, с.70].

Часто такі терміни, як „банківське регулювання”, „банківський нагляд”, „банківський контроль” вживаються як синоніми.

Пасічник В.В. зазначає, що згадувані поняття не є тотожними. При цьому під банківським регулюванням він розуміє розробку та видання уповноваженими органами на основі законів, нормативно-правових актів щодо регламентування видів і способів банківської діяльності, а контроль за діяльністю банків – це цілісне і безперервне відстеження здійснення банками їх діяльності згідно із нормативно-правовими актами [4].

Гері Гегенхаймер вищезгадані поняття тлумачить так: „регулювання належить до юридичних правил чи адміністративних вимог, що висуваються органами влади; „нагляд” означає процедуру постійного моніторингу за відповідністю цих вимог. Спеціалізованим типом нагляду є „пруденційний нагляд”, який належить до нагляду за фінансовими інститутами, насамперед банками та служить для гарантування фінансової стабільності банків [5].

На думку Загороднього А.Г. банківське регулювання – це одна із функцій НБУ, яка полягає у створенні системи норм, що регулюють діяльність банків, визначають загальні принципи банківської діяльності, порядок здійснення банківського нагляду, відповідальність за порушення банківського законодавства. Банківський нагляд він розглядає з двох позицій: 1) діяльність щодо створення ефективної системи захисту інтересів кредиторів і вкладників, оперативного реагування на події, які дестабілізують діяльність банківської установи; 2) контроль банку за використанням банківського кредиту [6].

Банківський нагляд згідно Закону України „Про Національний банк України” – це система контролю та активних впорядкованих дій Національного банку, спрямованих на забезпечення дотримання банками та іншими особами, стосовно яких Національний банк України здійснює наглядову діяльність законодавства України і встановлених нормативів, з метою забезпечення стабільності банківської системи та захисту інтересів вкладників та кредиторів

банку, а банківське регулювання – це одна з функцій Національного банку, яка полягає у створенні системи норм, що регулюють діяльність банків [7].

Отже, вище зазначене дає підстави зробити висновок, що нагляд потрібно розглядати як окремий вид контролю, застосування якого при виявленні порушень може супроводжуватись заходами впливу державного характеру. Контроль повинен забезпечити коригування управлінської діяльності, спрогнозувати перспективи подальшого розвитку та результати досягнення конкретних цілей. Як правило, контроль передбачає наявність відносин підлеглості між органом, що контролює, та особою, над якою здійснюється контроль. Наглядовий же орган лише оцінює діяльність відповідної особи з позиції законності і не втручається в її діяльність.

Терміни „банківське регулювання“, „банківський контроль“, „банківський нагляд“, на наш погляд, є різними видами діяльності державних органів банківського регулювання та нагляду щодо забезпечення надійності та стабільності функціонування банків. Вони є взаємопов'язаними та доповнюють один одного, завдяки чому досягається формування цілісної системи державного нагляду та регулювання банківської системи.

Список використаних джерел

1. Горшенена, В.М. Теория юридического процесса [Електронний ресурс] / Горшенена В.М. – Режим доступу: http://www.pravo.vurlib.net/book_z775.html/ (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
2. Гаращук, В.М. Теоретико-правові проблеми контролю та нагляду у державному управлінні [Текст] : автореферат дис.на здобуття наук.ступеня д-ра юрид.наук: спец.12.00.07 / В.М.Гаращук// Національна юридична академія України імені Я.Мудрого. – Х., 2003. 35с.
3. Лобозинська, С.М. Облік і аудит у банку [Текст] : навч.посіб. / Лобозинська С.М.; за ред.С.К.Реверчука. – К.:Знання, 2007. – 630с.
4. Пасічник, В.В. Банківський нагляд: правові засади та проблеми здійснення // Банківське право України [Текст] / Під заг.ред. А.О.Селіванова. – К.: Видавничий дім „Ін Юре“, 2000. – с.238.
5. Гегенхаймер, Г. Закон про комерційні банки : основні розділи та положення [Текст] / Г.Гегенхаймер // Матеріали семінару „Закон про комерційні банки та його роль в забезпеченні умов ефективної банківської діяльності в Україні” (Україна, Пуща-Озерна, 4 – 5 червня 1999р.). – К., 1999. – с.4.
6. Фінансовий словник [Текст] / А.Г.Загородній та ін.; 4-е вид. випр. і доп. – К.: Знання, 2002. – 376 с.
7. Закон України „Про Національний банк України” від 20.05.1999р. №679-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/679-14> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.



УДК 336.71

Ефремчина Яна
ассистент
Алейникова Юлия
ассистент

УО «Могилёвский государственный университет продовольствия»
г. Могилев, Республика Беларусь

РАЗВИТИЕ ИНСТИТУТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, АНАЛИЗА И ОТЧЕТНОСТИ В БАНКОВСКОЙ СИСТЕМЕ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Аннотация

В статье рассмотрены современные аспекты деятельности субъектов банковской системы по вопросам совершенствования бухгалтерского учета, анализа, аудита, отчетности и контроля в Национальном банке, банках и небанковских кредитно-финансовых организациях государства в условиях изменений глобальной экономики.

Ключевые слова: *банковская система, Национальный банк Республики Беларусь, бухгалтерский учет, бухгалтерская отчетность, анализ, аудит, совершенствование.*

В Республике Беларусь проводится единая финансовая, денежно-кредитная и валютная политика. Значительную роль при этом выполняет банковская система, как одна из составляющих финансово-кредитной системы страны, в составе Национального банка и коммерческих банков.

Национальный банк является ядром системы, регулирует кредитные отношения, денежное обращение, определяет порядок расчетов и обладает исключительным правом эмиссии денег.

Немаловажное значение при этом имеет деятельность центрального банка, направленная на развитие института бухгалтерского учета в банках, решение возникающих в связи с этим вопросов, выработка направлений совершенствования методик учета и отчетности. Исходя из этого, одной из функций Национального банка является обеспечение проведения единой государственной политики в области бухгалтерского учета, анализа и отчетности для Национального банка, коммерческих банков и небанковских кредитно-финансовых организаций.

С целью реализации вышеуказанной функции центральный банк разрабатывает и утверждает методику, осуществляет методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью для банков и небанковских кредитно-финансовых организаций, разрабатывает и утверждает национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности и иные нормативные правовые акты, обязательные для исполнения, устанавливает порядок составления статистической отчетности по определенным формам, формирует статистику платежного баланса, международной инвестиционной позиции и внешнего долга банковской системы, банковскую статистику, статистику финансового рынка, в том числе внутреннего валютного рынка и наличного денежного обращения, а также статистику финансовой устойчивости, проводит анализ платежного баланса, проводит анализ и прогнозирование тенденций в денежно-кредитной сфере.

С учетом возложенных функций сформирована и организационная структура Национального банка. Так, задачи в сфере бухгалтерского учета, анализа, аудита и контроля выполняют Главное управление бухгалтерского учета и отчетности (в составе Управлений организации и методологии бухгалтерского учета и отчетности, сводной бухгалтерской и финансовой отчетности, бухгалтерского учета банковских операций, международных, внутрибанковских операций, методологии банковского учета), Главное управление внутреннего аудита, Управление экономического анализа, Главное управление банковского надзора (в составе Управлений методологии пруденциального надзора, макропруденциального надзора и других), Управление анализа кредитно-депозитных операций, Управление анализа кредитных проектов, Главное управление платежного баланса и банковской статистики [1].

Важное значение имеют также принятые Правлением Национального банка нормативно-правовые акты, регулирующие организацию ведения бухгалтерского учета и порядок составления отчетности, аудиторскую деятельность в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях, банковских группах, надзор за ними.

К основным законодательным актам можно отнести План счетов бухгалтерского учета в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях Республики Беларусь и Инструкцию о порядке применения Плана счетов бухгалтерского учета в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях Республики Беларусь, Инструкцию об организации ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в Национальном банке Республики Беларусь, банках и небанковских кредитно-финансовых организациях Республики Беларусь, Инструкцию по составлению годовой финансовой отчетности банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями Республики Беларусь, Инструкцию по формированию и представлению формы отчетности «Бухгалтерский баланс» банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями, Инструкцию о порядке составления и представления банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями пруденциальной отчетности в Национальный банк Республики Беларусь, Инструкцию о порядке осуществления надзора за банковской деятельностью на консолидированной основе, Инструкцию о регулировании аудиторской деятельности в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях, банковских группах и банковских холдингах и некоторые другие [1].

Систематически в нормативные акты вносятся изменения и дополнения, направленные на совершенствование составления отчетности согласно требованиям МСФО, ведения бухгалтерского учета, аудита и анализа в банках и иных кредитно-финансовых организациях с учетом современных аспектов развития и функционирования глобальной экономики.

На развитие бухгалтерского учета в банках направлена также деятельность Ассоциации белорусских банков, в частности Комитета по бухгалтерскому учету и расчетам. В декабре 2014 года на заседании данного комитета были рассмотрены актуальные вопросы, выработаны единые подходы по

осуществлению на практике бухгалтерского учета операций, не регламентируемых законодательством [2].

Таким образом, в Республике Беларусь сформирована эффективная система организации бухгалтерского учета, анализа и контроля в банковской сфере в условиях институциональных изменений в глобальной экономике. Постоянное развитие и усовершенствование методологии, стандартизация содействуют адаптации банковского бухгалтерского учета к существующим условиям хозяйствования. Банковский бухгалтерский учет, обладая большим объемом оперативной и достоверной информации о денежных ресурсах в стране, способствует проведению денежно-кредитной политики государства, функционированию банковской системы, осуществлению регулирующих и надзорных функций за деятельностью банков и обеспечивает своевременной информацией о деятельности банков внутренних и внешних пользователей.

Список использованных источников

1. Официальный сайт Национального банка Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Минск, 2014. – Режим доступа: <http://www.nbrb.by/>. – Дата доступа: 11.12.2014.

2. Официальный сайт Ассоциации белорусских банков [Электронный ресурс]. – Минск, 2014. – Режим доступа : <http://abbanks.by/>. – Дата доступа : 11.12.2014.



УДК 338.246.025.2

Здреник Василь

к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПИТАНЬ ЗДІЙСНЕННЯ ТА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ

Анотація

У статті досліджено особливості зарубіжного досвіду нормативно-правового регулювання та обліку фінансових інвестицій на сучасному етапі, розглянуто роль та співвідношення повноважень державних органів і органів саморегулювання на ринку фінансових інвестицій.

Ключові слова: *фінансові інвестиції, облік фінансових інвестицій, нормативно-правове регулювання фінансових інвестицій, ринок фінансових інвестицій, ринок цінних паперів.*

Фінансові інвестиції на сьогоднішній день відіграють надзвичайно важливу роль в економічній системі розвинених країн світу, що зумовлює необхідність

забезпечення ефективного управління інвестиційними процесами. Основою такого управління є своєчасна та достовірна інформація щодо фінансових інвестицій, яка формується в системі обліку.

Одним із важливих завдань, які сьогодні стоять перед обліком є надання інформації про наявність і стан фінансових інвестицій та контроль за їх використанням з метою ефективного управління господарською діяльністю підприємства. Однак, останнім часом якість такої інформації погіршується. Головною причиною такої ситуації є слабка методична розробка нормативних документів, що регулюють облік фінансових інвестицій, неврегульованість норм податкового законодавства та їх постійні зміни.

Важливою складовою успішного функціонування системи бухгалтерського обліку фінансових інвестицій є розробка нормативного забезпечення. На нашу думку є доцільним розглянути зарубіжний досвід нормативно-правового регулювання фінансових інвестицій.

Нормативно-правове регулювання може здійснюватися як державою, так і різними організаціями. У різних країнах співвідношення повноважень державних органів і органів саморегулювання різне. На це впливають культурні та історичні традиції країни, рівень розвитку ринку цінних паперів. У певних країнах роль саморегулюючих організацій на ринку фінансових інвестицій мінімальна, або взагалі відсутня, в таких країнах високою є роль державного регулювання ринку (Німеччина, Франція). В інших країнах професійні організації активно беруть участь у процесі регулювання ринку фінансових інвестицій (Великобританія, США, Японія). Так, наприклад, у Великобританії, ринок традиційно був переважно саморегулюючим. Але в 1990 р. розпочався відхід від моделі саморегулювання ринку фінансових інвестицій. У 1997 р. було розпочато реформу системи регулювання фінансового сектора. Регулятивні функції різних відомств і саморегулюючих організацій було передано Раді з цінних паперів, яка зараз перейменована в Раду з фінансових послуг. Її Голова і члени правління підпорядковані і призначаються Міністерством фінансів. Раді також передано і контрольні функції Банку Великобританії у сфері регулювання комерційних банків. Рада з фінансових послуг є державним органом, який контролює банки, страхові компанії, фондові біржі, пенсійні фонди, компанії з цінних паперів, депозитарно-клірингові організації. Таким чином, у цій країні переважає саморегулювання ринку, але суворо обмежується діяльність комерційних банків на фондовому ринку. Натомість регулювання питань у Франції, де діяльність на фондовому ринку суворо регламентовано державними приписами, а професійні учасники ринку обмежені в становленні і здійсненні контролю за виконанням правил на ринку відрізняється від британського підходу [2, с. 243].

В будь-якій країні, де існують ринки цінних паперів, правове впорядкування ринкових відносин здійснюється за допомогою трьох типів правових норм і принципів: міжнародно-правових, національних державно-правових, а також інституційно-правових.

Для міжнародно-правового регулювання характерним є те, що воно, як правило, здійснюється на основі публічних міжнародно-правових угод, або угод, укладених уповноваженими органами на добровільній основі. Національне

державно-правове регулювання здійснюється шляхом реалізації владно-примусових повноважень. Вказані повноваження визначаються відповідними нормативними актами держави. Сукупність таких актів має ієрархічну будову, найвище місце в сукупності яких посідає Конституція. Усі інші нормативні акти такого роду повинні відповідати (не суперечити) Конституції. Інституційно-правове регулювання здійснюється самоврядними організаціями, як правило, внаслідок реалізації повноважень, наданих законами чи підзаконними актами, або внаслідок делегування повноважень відповідним державним органом. Буває також і так, що державно-правове регулювання не охоплює певні важливі відносини на ринку цінних паперів, тоді замість нього впорядкування може здійснюватися нормами і принципами інституційно-правового регулювання [1, с. 246].

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку кожної країни має певні відмінності внаслідок особливостей економічного, політичного, культурного розвитку. Системи регулювання бухгалтерського обліку в різних країнах склалися під впливом таких факторів, як географічне розташування, особливості історичного розвитку, традиції, суверенітет тощо. Однак кожна країна не існує абсолютно окремо від інших, тому постійно відбувається взаємний вплив, внаслідок чого в системах регулювання бухгалтерського обліку різних країн є багато спільного [3].

Наприклад, у США існують численні закони, які безпосередньо регулюють ринок цінних паперів. Серед них найбільш важливими є закони: про цінні папери (1933), про торгівлю цінними паперами (1934), про емісію боргових зобов'язань (1939), про інвестиційну компанію (1940) та ряд інших. Законодавчими актами Німеччини, регулюючими ринок цінних паперів, є, зокрема, закони про біржі (1896), про допуск до біржової торгівлі (1986), про інвестиційні товариства (1969) тощо. Не дивлячись на те, що закон про біржі був прийнятий у минулому столітті, він у цілому продовжує відігравати важливу роль у регулюванні торгівлі цінними паперами на біржовому ринку [1, с. 262].

Також велике значення для функціонування ринку фінансових інвестицій мають саморегулюючі організації, засновані професійними учасниками ринку. На них також покладаються зобов'язання здійснювати контроль за виконанням законів про цінні папери та фінансовий ринок. Саморегулювання допомагає посилити довіру інвесторів до ринку фінансових інвестицій. Саморегулюючі організації допомагають розвитку інфраструктури фондового ринку, забезпечують інформаційну, юридичну, технічну підтримку своїх членів, удосконалюють законодавчу базу ринку фінансових інвестицій, представляють інтереси професійних учасників даного ринку у державних установах.

Отже, як бачимо, регулювання ринку цінних паперів в різних країнах досить врегульоване, там існує низка різних нормативно-правових актів, які регламентують питання обліку й контролю фінансових інвестицій та цінних паперів.

Список використаних джерел

1. Мельник, В.А. Ринок цінних паперів [Текст] / В.А. Мельник // Довідник керівника підприємства. Спеціальний випуск. – К., А.Л.Д. ВІРА-Р, 1998. – 560 с.

2. Раделицький, Ю.О. Державне регулювання ринку фінансових інвестицій: зарубіжний досвід і національні реалії [Текст] / Ю.О. Раделицький // Науковий вісник НЛТУ України: Збірник науково-технічних праць. – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.13. – С. 242-248.

3. Цветнова, О.В. Актуальність розробки положення (стандарту) бухгалтерського обліку "Прибуток (збиток) за звітний період" на основі аналізу міжнародного досвіду [Текст] / О.В. Цветнова // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. Науково-виробничий журнал. – Донецьк. – 2010. – №6. – С. 239-242.



УДК 657.422.1:004.9

Кравець Наталя
магістрант
Національний університет біоресурсів
і природокористування України
м. Київ

ЕЛЕКТРОННІ ГРОШІ ЯК ІННОВАЦІЙНИЙ ПЛАТІЖНИЙ ІНСТРУМЕНТ ДЛЯ ПОКРАЩЕННЯ СТАНУ РОЗРАХУНКІВ З КЛІЄНТАМИ

Анотація

У статті розглянуто питання дослідження різноманітних підходів до відносно нової економічної категорії «електронні гроші», а також аналіз сучасного стану їх використання як платіжного засобу для покращення розрахунків з клієнтами.

Ключові слова: *електронні гроші, платіжний інструмент, платіжна система, розрахунки.*

Останнє десятиріччя характеризується появою інноваційних продуктів для здійснення платежів, чому певною мірою сприяє науково-технічний прогрес і розвиток фінансового ринку.

Нормальне функціонування економіки будь-якої країни, не можливе без надійної системи розрахунків між суб'єктами господарської діяльності, що забезпечує надійність та швидкість проведення платежів та розрахунків з клієнтами.

Електронні гроші – це такий вид платіжних засобів, обіг яких відбувається в електронному вигляді та гарантує повну анонімність. Всі платіжні системи засновані на використанні кредитних платіжних карток або ж так званого електронного гаманця.

Поширеною помилкою є ототожнення електронних грошей з безготівковими грошима. Електронні гроші, будучи неперсоніфікованим платіжним продуктом, можуть мати окреме звернення, відмінне від банківського обігу грошей, проте можуть і звертатися в т. ч. і в державних або

банківських платіжних системах.

Як правило, обіг електронних грошей відбувається за допомогою комп'ютерних мереж, Інтернету, платіжних карт, електронних гаманців і пристроїв, що працюють з платіжними картами (банкомати, POS-термінали, платіжні кіоски і т.д.).

Сьогодні українці можуть продавати та купувати товари, переказувати кошти за допомогою таких систем, як WebMoney, "Яндекс.Деньги", RBK Money, E-Gold, LiqPay, Z-Payment, Paypal, Liberty Reserve, Moneybookers тощо [1].

Постановою правління НБУ від 4.11.2010 р. № 481 "Про затвердження Положення про електронні гроші в Україні" встановилися менш жорсткі вимоги до емітентів електронних грошей. Так, Положення про електронні гроші, затверджене постановою правління НБУ від 04.11.2010 р., скасувало вимогу попереднього Положення щодо віднесення права емісії електронних грошових коштів до виключної компетенції банків, надавши відповідні повноваження й іншим юридичним особам [2].

Чинне Положення про електронні гроші встановлює, що особа, яка має намір створити систему електронних грошей та здійснювати випуск електронних грошей, зобов'язана узгодити з НБУ правила системи електронних грошей до здійснення випуску електронних грошей. Офіційний сайт НБУ містить інформацію лише про дві діючі в Україні системи електронних грошей, правила яких узгоджені НБУ: "Максі" (емітент - ПАТ "ВіЕйБі Банк") та MoneyXy (емітент - ПАТ "Банк "Контракт"). Але насправді таких систем сьогодні значно більше.

Електронним грошам властиво внутрішнє протиріччя - з одного боку вони є засобом платежу, з іншого - зобов'язанням емітента, яке повинно бути виконано у традиційних неелектронних грошах.

Електронні гроші зазвичай поділяють на два види: на базі смарт-карт (англ. card-based); на базі мереж (англ. network-based).

Поділ електронних грошей на два основних види знайшов відображення і в Директиві 2000/46/ЄС, і у звітності, яка надається центральними банками ЄС Європейському центральному банку [3].

І перша, і друга група поділяються на анонімні (неперсоніфіковані) системи, в яких дозволяється проводити операції без ідентифікації користувача і не анонімні (персоніфіковані) системи, що вимагають обов'язкової ідентифікації користувача.

До першого виду електронних грошей відноситься грошова вартість, виражена в електронній формі, що зберігається на банківських пластикових картах або картках з збереженою вартістю, або електронних гаманцях (e-purses), що мають вбудований мікропроцесор з записаним на ньому в результаті передоплати грошовим еквівалентом. Строго кажучи, до електронних грошей такого виду слід відносити лише багатоцільові карти (тобто використовуються для платежів на користь не тільки самих емітентів карток, але й інших юридичних і фізичних осіб).

В процесі свого розвитку український ринок електронних банківських технологій пройшов помітний шлях від початкової стадії комп'ютеризації до повноцінних автоматизованих банківських систем. Цей розвиток обумовлений не тільки процесом глобалізації й інтеграції банківських систем, але й рядом

переваг, які дає електронна система платежів.

Переваги електронних платіжних систем:

- доступність – будь-який користувач має можливість відкрити власний електронний рахунок;
- простота використання – для відкриття й використання електронного рахунку не потрібні спеціальні знання;
- мобільність – незалежно від місця свого знаходження користувач може здійснювати будь-які фінансові операції зі своїм рахунком;
- оперативність – переказ коштів із рахунку на рахунок відбувається за лічені хвилини.

Зазначені вище переваги дають можливість виділити вигоду, яку отримують усі суб'єкти функціонування електронних платіжних систем. З економічної точки зору користь для банку-емітента електронних грошей така:

- він одержує на депонент реальні безготівкові або готівкові кошти, якими забезпечується емісія “електронних” грошей;
- відсотки за обслуговування;
- можливість працювати з “залишками” сум електронних грошей, не пред'явлених до оплати.

Взагалі, це додаткові й у більшій частині гарантовані фінансові ресурси: депоновані клієнтом кошти банк може пустити в обіг повністю й відразу, а з “залишками” працювати як зі звичайними залишками на рахунках клієнтів.

Недоліки електронних грошей в якійсь мірі є продовженням їхніх переваг. Основний недолік полягає в тому, що емісія електронних грошей гарантується виключно емітентом, держава не дає ніяких гарантій збереження їхньої платоспроможності. Це призводить до того, що електронні гроші не рекомендується використовувати для здійснення великих платежів, а також для накопичення значних сум протягом тривалого часу.

Інший недолік в тому, що електронні гроші існують лише в рамках тієї системи, в рамках якої вони емітовані. Крім того, електронні гроші не є загальноприйнятим платіжним засобом, обов'язковим до приймання. Через це всі платежі, які ви можете зробити за допомогою ваших електронних грошей, зводяться до того набору, який надає вам оператор системи, довірливі платежі в рамках системи неможливі. Це дуже обмежує застосування електронних грошей досить спеціальними випадками, втім, розвиток систем призвів до того, що покривається досить широкий спектр побутових платежів.

Крім того, переказ коштів з однієї системи електронних грошей в іншу може бути досить незручною і дорогою операцією.

Очевидно, що електронні гроші – це дуже гнучкий інструмент, що дозволяє розширити сферу застосування готівкових грошей. З їх допомогою також легко позичити гроші другу (причому на відстані) і використовувати їх у повсякденному житті.

За прогнозом Державної податкової служби України, до кінця 2014 року обіг емітованих електронних грошей досягне 15 млрд гривень [4].

Обробка електронних грошей простіша і їх використання може серйозно змінити структуру банків і скоротити персонал.

Електронні гроші, на відміну від чекових і кредитних систем, дозволяють

підтримувати анонімність транзакцій, так як не вимагають при їх використанні посвідчення особи платника і його кредитоспроможності.

Список використаних джерел

1. Електронні гроші в українському інтернеті [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.knl.ua/spravka_potr.php?id=357&cat=8 (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
2. Положення про електронні гроші в Україні : затверджене постановою Правління Національного банку України від 4 листопада 2010 року № 481 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/>.
3. Івасів, Б. Електронні гроші: можливості, тенденції розвитку та наслідки поширення [Текст] / Б. Івасів // Фінансовий ринок України. – 2011. – № 5. – С. 8-9.
4. Податкова візьметься за електронні гроші WebMoney та інші [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://konus.org.ua/podatkova/> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.



УДК 336.71/.77

Мендюх Світлана
магістрант
Національний університет біоресурсів
і природокористування України
м. Київ

ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ КРЕДИТНИХ ОПЕРАЦІЙ БАНКУ

Анотація

У статті проаналізовано літературні джерела стосовно визначення поняття «кредитні операції», розкрито основні ознаки кредитних відносин, досліджено проблеми та шляхи удосконалення обліку кредитних операцій банку.

Ключові слова: облік, кредит, кредитні операції, заборгованість, комерційний банк.

Важливе значення в умовах розвитку економіки країни має банківська система. Саме через неї проходить великий обсяг грошових розрахунків та платежів господарських організацій і населення, вона мобілізує і перетворює тимчасово вільні грошові кошти, заощадження і доходи юридичних і фізичних осіб в активно діючий капітал.

Одним з елементів підтримки банками суб'єктів господарювання та споживчого попиту населення є надання кредиту. Важливість кредитування підкреслює фінансова криза 2008 року, яка привела до занепаду економіки і рівня життя загалом. Тому після відновлення операцій кредитування дослідження даної теми є особливо актуальним.

Значний внесок у дослідження питань організації обліку кредитних операцій, приведенню їх у відповідність з міжнародними нормами, правилами та принципами зробили такі вітчизняні та зарубіжні вчені: Дзюблюк О.В., Зіміна О.В., Соломин С.К., Бутинець Ф.Ф., Савлук М.І., Герасимович А.М., Колесников В.І., Вітлінський Т.М., Пернарівський О.В., Кочетков В.М., Івахненко В.М., Примостка Л.О., Б. Бухвальд, Ханс-Ульріх Деріг, Ю. Зайтц, Ф. Котлер, З. де Куссерг, Д. Норкотт, М. Портер, Дж. Еванс та ін.

Метою статті є розгляд проблем обліку кредитних операцій банків і надання конкретних пропозицій щодо його удосконалення на основі систематизації теоретичних матеріалів.

На сьогоднішньому етапі одну із найважливіших ролей у стимулюванні відтворювальних процесів відіграє банківський кредит як головне джерело забезпечення грошовими ресурсами поточної господарської діяльності підприємств незалежно від форми власності та сфери господарювання. База функціонування кредитних відносин — тимчасове вивільнення грошових коштів та поява потреби в них.

Відповідно до Закону України «Про банки і банківську діяльність» банківський кредит — це будь-яке зобов'язання банку надати певну суму грошей, будь-яка гарантія, будь-яке зобов'язання придбати право вимоги боргу, будь-яке продовження строку погашення боргу, яке надано в обмін на зобов'язання боржника щодо повернення заборгованої суми, а також на зобов'язання на сплату відсотків та інших зборів з такої суми [2].

В економічній літературі немає єдиного підходу щодо визначення поняття «кредитні операції банку». Волохов В.І. стверджує, що кредитні операції банку це — сукупність дій, спрямованих на забезпечення всіх етапів кредитного процесу й подальше відображення їх результатів у бухгалтерському обліку банку [1]. Савлук М.І., Мороз А.М., Пуховкіна М.Ф. зазначають, що кредитні операції полягають у проведенні комплексу дій, пов'язаних з наданням і погашенням банківських позичок [4]. Згідно із Законом України «Про банки і банківську діяльність» кредитні операції полягають у розміщенні банками від свого імені, на власних умовах та на власний ризик залучених коштів юридичних осіб (позичальників) та громадян [2]. На основі аналізу літератури можна сказати, що основними ознаками кредитних відносин є:

- економічна самостійність учасників кредитних відносин;
- добровільність та рівноправність;
- кредитні відносини не змінюють власника цінностей;
- кредитні відносини є вартісними;
- нееквівалентність кредитних відносин.

Спроможність банківської системи ефективно розподіляти фінансові ресурси в суспільстві між галузями економіки та окремими позичальниками є необхідною умовою економічного зростання країни. Прибутковість банку визначається ефективністю його кредитної діяльності, на яку суттєво впливає якість облікової інформації. Доречна, достовірна, зрозуміла та доступна фінансова звітність банків дозволяє отримати значний обсяг інформації про якісні та кількісні характеристики діяльності банківських установ. Значна кількість інформації знаходиться не у фінансовій, а у статистичній формі

звітності, зокрема у звіті № 604 “Звіт про формування резерву на відшкодування можливих втрат за кредитними операціями”, яка доступна лише Національному банку.

Однією з проблем є облік кредитів за термінами надання, які в бухгалтерському обліку та, відповідно, у фінансовій звітності відображаються на рахунках короткотермінових (до одного року) або довготермінових (більше одного року) кредитів. У положенні НБУ «Про кредитування» була передбачена класифікація кредитів за термінами надання на довгострокові (до одного року), короткострокові (від одного до трьох років), довгострокові (більше трьох років) [5]. Такий розподіл хоч і не є повним, проте показує більш реальний стан ліквідності.

Сьогодні спостерігається значне зростання питомої ваги пролонгованих кредитів, але відображення такої операції в обліку має ряд методологічних проблем. Відстрочка за кредитним договором (продлонгація) відображається за такими ж рахунками, що і довгострокова або короткострокова заборгованість (2062, 2063, 2072, 2073, 2203), залежно від строку, який розраховується від дати відстрочки позики до дати її погашення. Тобто у бухгалтерському обліку пролонговані позики заносяться у строкові, а зростання потенційних ризиків неповернення кредиту приховується від осіб, бажаючих оцінити стан банку і його ризики. Відсутність відображення такого стану активів у бухгалтерському обліку стає однією з причин збільшення простроченої заборгованості за кредитами. Використання в бухгалтерському обліку рахунків пролонгованої заборгованості було передбачено планом рахунків банків України, складеним за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Дану методику необхідно удосконалити відповідно до сучасного стану пропонованих банками кредитних послуг клієнтам, практичного досвіду банківського нагляду за діяльністю банків.

Однією із проблем є організація операцій з фізичними особами-підприємцями. Чинне законодавство відносить їх до юридичних осіб. Це пояснюється обмеженістю відображення в чинному плані рахунків банку операцій з різними групами позичальників, тобто виділяють операції з фізичними, юридичними особами, органами державної влади та банками. Тому при банківському кредитуванні фізичних осіб-підприємців застосовуються коефіцієнти резервування такі, як при кредитуванні юридичних осіб, хоч кредитування фізичних осіб-підприємців є більш ризиковим.

Причинами більшого ризику є:

- відображення фінансових результатів діяльності ведеться за спрощеною системою звітності, що значно ускладнює об'єктивну оцінку кредитоспроможності позичальника;
- підприємницька діяльність може здійснюватися без відкриття банківського рахунку та печатки, що значно ускладнює перевірку достовірності даних;
- перевірки контролюючими та податковими органами здійснюються рідше, ніж суб'єктів господарювання інших організаційно-правових форм, тому діяльність фізичних осіб-підприємців має переважно тіньовий характер;
- процедура банкрутства подібного позичальника є безрезультатною з

позицій повернення кредиту та відсотків;

- немає ліквідної застави, за рахунок якої може бути компенсований кредит та відсотки за користування ним у повному обсязі [3].

Вважаємо, що до чинного Плану рахунків банків України доцільно додати групи рахунків, які відобразатимуть операції з фізичними особами-підприємцями. А до чинного Положення про порядок формування та використання резервів на покриття можливих витрат за кредитними операціями банків України потрібно внести зміни в частині встановлення вищого значення коефіцієнтів резервування для фізичних осіб-підприємців, ніж для суб'єктів господарювання інших організаційно-правових форм.

Отже, удосконалення обліку кредитних операцій веде до спрощення облікових процедур за кредитними операціями, об'єктивної оцінки та стабільності нормативно-правової бази щодо обліку кредитних операцій. Перелічені пропозиції дадуть можливість більш повно відобразити в звітності інформацію про кредитний портфель. Це покращить аналіз діяльності банку і, відповідно, відновить довіру клієнтів.

Список використаних джерел

1. Волохов, В.І. Економічна природа і зміст кредитної діяльності банку в аспекті оцінювання її ефективності [Електронний ресурс] / В.І. Волохов, М.В.Нестеренко. — 2009. — Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua>.

2. Закон України «Про банки і банківську діяльність» від 12.12.2008 р. із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

3. Микова, М.С. Удосконалення механізму формування резервів на покриття можливих збитків від кредитних операцій банківських установ України [Текст] / М.С. Микова // Банківська справа. — 2011. — №3. — С. 80 — 86.

4. Савлук, М.І. Гроші та кредит [Текст] : підручник / М.І. Савлук, А.М. Мороз, М.Ф.Пуховкіна та ін. — К.: КНЕУ, 2001. — 439 с.

5. Положення НБУ "Про кредитування". - 28.09.95. - № 246 [Ел. ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.



УДК 336.27:631.11

Муравський Олексій

аспірант

Національний університет біоресурсів

і продовкористування України

м. Київ

МЕХАНІЗМ ФОРМУВАННЯ І ВІДТВОРЕННЯ ОБОРОТНИХ КОШТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація

Обґрунтовано механізм відтворення оборотних коштів для оптимізації джерел формування оборотного капіталу в сільськогосподарських підприємствах.

Ключові слова: механізм відтворення, оборотні кошти, фінансування, ефективність, сільськогосподарське підприємство.

Функціонування сільськогосподарської галузі супроводжується особливостями, що впливають на фінанси сільськогосподарських організацій. Часовий розрив між строками здійснення витрат й одержання доходів, ґрунтово-кліматичні особливості, темпи проведення робіт і період одержання готової продукції визначають специфіку сільськогосподарської галузі, що характеризується особливостями формування й використання оборотних коштів у сільськогосподарських підприємствах. Актуальність даного питання ще підкреслюється й тим, що на частку оборотних активів сільськогосподарських підприємств припадає велика питома вага і їх дефіцит може спричинити перебої у виробничому процесі аж до його повної зупинки.

Теоретико-методичні основи формування та використання оборотних коштів викладені у працях таких вітчизняних та зарубіжних економістів, як І.А. Бланк, О.А. Галич, Л.В. Давидова, Г.Г. Кіреїцев, О.В. Олійник, П.Т. Саблук, Е.С. Стоянова, Є. Брігхем, Р. Мертон, Р.Н. Холт, Й. Шумпетер та багато інших.

Нині питання ефективного використання оборотних коштів сільськогосподарських підприємств набувають особливої актуальності у зв'язку з складними фінансово-економічними умовами функціонування сільськогосподарської галузі. Тому, продовження наукових досліджень в даному напрямі є актуальними та об'єктивно необхідними.

Наявність джерел фінансування оборотних активів безпосередньо впливає на фінансовий стан господарюючого суб'єкта. У цей час більшість середніх і малих сільськогосподарських організацій не здатні функціонувати за принципом повного самофінансування. Це обумовлено тим, що позитивний фінансовий результат базується на сприятливих кліматичних умовах і цілком є результатом їхнього ефективного використання сільськогосподарськими організаціями. Крім цього, сезонний характер сільськогосподарського виробництва є причиною нерівномірної потреби сільськогосподарських підприємств у фінансових ресурсах протягом року. Це обумовлює пошук інших джерел для формування оборотних коштів сільськогосподарських організацій. У той же час багато сільськогосподарських організацій обмежені в можливості

залучення кредитних ресурсів для ведення своєї діяльності в силу збитковості. Залежність аграрної сфери виробництва від природних умов викликає необхідність створення в сільськогосподарських організаціях натуральних і грошових страхових і резервних фондів на випадок неврожаю, повені, посухи й інших несприятливих кліматичних умов. В силу особливостей сільськогосподарського виробництва всі види робіт і строки їхнього виконання носять обов'язковий характер. Зволікання в тому або іншому випадку викликає більші втрати й збитки. Велике значення для результатів діяльності має забезпечення сільськогосподарських організацій достатніми оборотними коштами. Протягом року в сільськогосподарських організацій утвориться сезонний розрив між строками здійснення витрат й одержання доходів. У зв'язку із цим сільськогосподарські організації повинні мати значні суми фінансових ресурсів, формовані з різних джерел.

Тобто, особливості процесу виробництва в сільському господарстві спричиняються наявністю специфічних механізмів формування майна підприємств галузі й джерел його фінансування. Особлива увага при організації системи фінансового менеджменту на підприємстві приділяється формуванню джерел фінансування оборотних активів підприємства.

Джерела формування оборотного капіталу в значній мірі визначають ефективність його використання. Встановлення оптимального співвідношення між власними і залученими коштами є об'єктивною необхідністю будь-якого господарюючого суб'єкта. В процесі управління формуванням оборотного капіталу повинні бути забезпечені права підприємств і організацій у сполученні з підвищенням їх відповідальності за ефективне та раціональне використання коштів. Достатній мінімум власних і позикових засобів повинен забезпечити безперервність руху оборотного капіталу на всіх стадіях кругообігу, що задовольняє потреби виробництва в матеріальних і грошових ресурсах, а також забезпечує своєчасні і повні розрахунки з постачальниками, бюджетом, банками та іншими кореспондуючими ланками. [1, 2, 3, 4].

Механізм відтворення оборотних коштів сільськогосподарських підприємств нам вбачається у наступному вигляді (рис. 1).

З наведеного механізму можна констатувати, що основне завдання ефективного використання оборотних активів сільськогосподарського підприємства – прискорення їх оборотності, а основна передумова прискорення кругообігу оборотних коштів – зменшення часу їх переходу з однієї стадії формування в іншу. Звичайно, що в сільськогосподарському виробництві така можливість безпосередньо залежить від певних природних факторів. Якщо перехід грошових засобів у виробничі запаси і далі в незавершене виробництво можна прискорити оптимізацією виробничих і невиробничих процесів, то перетворення незавершеного виробництва у готову продукцію потребує певного часу. Цей час можна скоротити запровадженням нових технологій виробництва сільськогосподарської продукції, однак залежність від природних факторів є дуже великою.

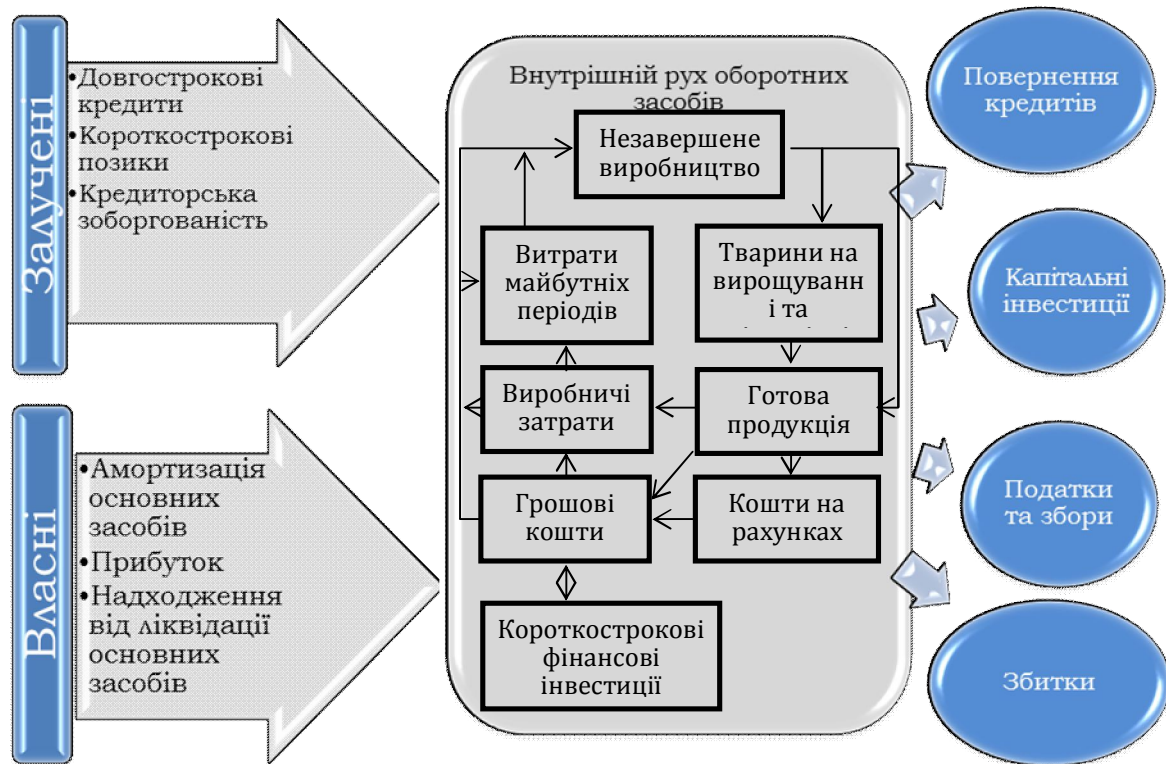


Рис. 1. Механізм формування та відтворення оборотних коштів сільськогосподарських підприємств

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин основними способами підтримки й нарощування масштабів діяльності розглядаються тільки три напрямки: власний прибуток підприємства, ринки капіталів, банківські кредити. Але якщо фінансування за рахунок ринку капіталів у принципі важко для більшості підприємств (у силу, наприклад, чималих витрат по його реалізації), то банківське кредитування підприємств на даному етапі цілком доступне, але ускладнене у світлі глобальних нинішніх економічних та геополітичних проблем. Тому у цей час стає усе більше актуальним розглядати саме самофінансування як основне джерело поповнення капіталу підприємства [5, с.7].

Ще одним джерелом фінансування діяльності підприємства в цілому й поповнення оборотних активів зокрема, є ефективне управління маркетинговою діяльністю підприємства, за рахунок впровадження системи форвардних контрактів. Заключення форвардного контракту не потребує від контрагентів яких-небудь витрат за винятком можливих комісійних, пов'язаних з оформленням угоди, якщо вона здійснюється за допомогою посередників. Для заклучення форвардного договору необхідно визначитися з місяцем укладання договору, терміном дії, ціною реалізації, обсягом і контрагентом. З метою економії витрат по зберіганню продукції рекомендується організувати її збут у найближчий період після виробництва, причому необхідно враховувати сезонний спад цін. Аналогічним чином проводиться порівняльний аналіз поточних цін на відповідні види продукції, що випадають на період реалізації угоди по прилягаючих регіональних ринках продукції. Таким чином, для збільшення прибутку, а отже й збільшення власних джерел фінансування, підприємствам необхідно заклучати форвардні контракти на реалізацію своєї

продукції з контрагентами даних регіонів. Незважаючи на те, що рівень самофінансування вітчизняних сільськогосподарських підприємств перебуває на досить високому рівні, нестабільна фінансова й економічна ситуація держави обумовлюється необхідністю в регулярному моніторингу можливих загроз і погіршення самофінансування.

Таким чином, важливою передумовою економічного зростання вітчизняних сільськогосподарських підприємств та аграрної галузі нашої країни зокрема є ефективне формування та відтворення фондів, яке забезпечує постійне повторення процесу виробництва. Оборотні активи являють собою фінансові ресурси господарських суб'єктів, інвестовані в оборотні виробничі фонди і фонди обігу для забезпечення безперервного процесу виробництва продукції. Їх кругообіг має певні специфічні особливості, які позначаються на характері відтворення і мають бути враховані у процесі управління оборотними активами підприємства.

Список використаних джерел

1. Єфімова, Л.М. Формування механізму забезпечення оборотними коштами підприємств аграрного сектору в період економічної нестабільності [Текст] / Л.М. Єфімова // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії: Серія: ЕКОНОМІЧНІ НАУКИ. – 2011. – Вип. 2. – Т. 2. – С. 344-347.
2. Олійник, О. В. Економічний механізм розширеного відтворення в сільському господарстві в умовах циклічності його розвитку [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук : спец. 08.07.02 "Економіка сільського господарства і АПК" / О.В. Олійник. – Суми, 2005. – 37 с.
3. Організаційно-економічна модернізація аграрної сфери [Текст] наук. доп. / ННЦ "Ін-т аграр. економіки" ; за заг. ред. акад. НААН П.Т. Саблука. – К. : [ННЦ ІАЕ], 2011. – 342 с.
4. Финансы [Текст] / Под ред. Ковалевой Л.М. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 336 с.
5. Давыдова, Л.В. Политика управления оборотным капиталом как часть общей финансовой стратегии предприятия [Текст] / Л.В. Давыдова, С.А. Ильминская // Финансы и кредит. – 2006. – №15. – С. 5-11.



УДК 657

Нужна Оксана

к.е.н., доцент

Стаднік Олег

магістрант

Луцький національний технічний університет

м. Луцьк

АНАЛІЗ ПІДХОДІВ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

В статті розглянуті актуальні питання визначення та економічної сутності фінансових результатів діяльності підприємства. Здійснено огляд та оцінку літератури з питань дослідження суті понять «прибуток» і «збиток». Автор визначає поняття і основні характеристики прибутку і його роль у функціонуванні та розвитку підприємства.

Ключові слова: витрати, доходи, збиток, прибуток, фінансовий результат.

Кінцевим результатом діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта незалежно від виду його діяльності чи форми власності є отримання кінцевого фінансового результату, тобто прибутку. Від розміру отриманого прибутку залежать формування власного капіталу, виконання зобов'язань перед бюджетом, фінансування інвестицій, а також платоспроможність підприємства. Прибуток як головний показник ефективності діяльності підприємства виступає і як критерій визначення рівня виплат дивідендів, як визначальний фактор при встановленні рівня заробітної плати і винагороди адміністрації.

Дослідженню проблем обліку та аналізу фінансових результатів приділяли увагу вчені В.П. Багров, В.Я. Соколов, Ф.Ф. Бутинець, Г.В. Савицька, О.І. Гадзевич, С.Ф. Голов, В.І. Іващенко, В.М. Костюченко, М.А. Болюх, А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Є.О. Підгора, М.Г. Чумаченко, О.В. Лишиленко, В.О. Мец, М.Р. Остапюк, З.М.Холод, Н.В. Чабанова та інші.

В економічній теорії в різні періоди розвитку категорія прибутку була об'єктом глибокого вивчення економічної науки. Однак і до теперішнього часу в економічній літературі не існує єдиної думки про сутність даної категорії, особливо багато дискусій ведеться щодо визначення поняття «прибуток».

Прибуток як економічна категорія відображає кінцеву грошову оцінку виробничої та фінансової діяльності і є найважливішим показником фінансових результатів підприємницьких структур, їх фінансового стану. У загальному вигляді прибуток - це різниця між доходами від певної діяльності й витратами на її здійснення. Він сигналізує про необхідність заходів щодо зменшення собівартості продукції, нарощування обсягів виробництва і реалізації, розширення асортименту товарів, доцільність змін у ціновій політиці. Він є визначальним критерієм ефективності господарювання.

Ми вважаємо, що не слід віддавати перевагу одному поясненню прибутку, а потрібно розглядати різні ситуації походження прибутку, які взаємно не виключають, а доповнюють одна одну.

В сучасній науці поняття «прибуток» має різне значення. Це можуть бути доходи, які отримані підприємством, а також задоволення, яке одержить споживач. У всіх випадках мова йде про підприємства, споживача, суспільства.

Незалежно від існування різних точок зору, в основі поняття завжди лежала ідея, що прибуток - це частка, яка міститься у виручці від продажу. Розбіжності, причому досить суттєві, виникають при встановленні, з яких саме компонентів складається ця частка. Тривалий час в нашій країні вважалось, що найбільш правдиве тлумачення цього питання дали класики марксизму.

Першими дали визначення прибутку меркантилісти, які вважали, що прибуток виникає у сфері обігу, в зовнішній торгівлі, в результаті продажу товарів за більш високою ціною. Фізіократи вважали, що прибуток створюється тільки в сільському господарстві, де вплив сил природи приводить до перевищення споживчих вартостей над витратами виробництва [2, с. 299].

В економічній системі поняття прибутку існує з причини існування товарно-грошових відносин, появи і розвитку інституту власності, особливо приватної. Перші визначення прибутку збігались зі значенням валового доходу, який за індивідуалістичною системою розподілу поділявся на три категорії: доходи від капіталу, землі та доходи від праці. Вважалось, що кожен із видів доходів є обов'язковою винагородою для одержувача за надані ним послуги у народному господарстві [1, с. 59].

У працях відомих теоретиків переважали такі трактування прибутку, як винагороди за збереження капіталу, страхової премії за ризик, а також сприйняття прибутку як результату виявлення законів мінового процесу і вартості, що виникає завдяки зростанню капіталу з часом.

Позиція вчених щодо джерел виникнення прибутку формувалась здебільшого залежно від їх поглядів на закони виробництва, розподілу, обміну та споживання. Прибуток, за К.Марксом, – це перетворена форма доданої вартості, результат співвідношення між необхідним і додатковим робочим часом [3, с. 320].

Спираючись на досягнення класичної школи, під впливом теорії продуктивності капіталу, а також концепції граничної корисності на рубежі XIX-XX століть формувалась неокласична теорія прибутку. Вона мала подвійне тлумачення. З одного боку, Дж. Б. Кларк, Л. Вальрас вважали, що прибуток - це винагорода, ціна окремого фактора виробництва – капіталу, не враховуючи винагороди за всі інші фактори (землю, працю). З другого боку, прибуток розглядався як комплексний дохід підприємця від усіх факторів виробництва [2, с. 312].

Особливим чинником, який впливав на розвиток неокласичної теорії прибутку, був ризик, тому що будь-яка форма розміщення капіталу завжди пов'язана з невизначеністю. Поняття ризику в працях І. Фішера, Г. Мюрдаля, Е. Лундберга, Ф. Найта досліджується як важливий розрахунковий показник, що використовується для аналізу прибутків в умовах недосконалої конкуренції і надприбутків. При цьому сам прибуток характеризується або як винагорода підприємцю за певний ризик його діяльності, або як різниця між очікуваними і фактично отриманими доходами [2, с. 330].

Дж. М. Кейнс розглядав прибуток в системі макроекономічних показників

регулювання соціально-економічних процесів у державі за допомогою ефективного попиту. Погляди Т. Веблена, Дж. Гобсона, Г. Мінза, А. Берлі та Р. Гордона щодо походження й економічної природи прибутку визначили інституціонально-соціологічний напрям теорії доходів підприємницьких структур.

В умовах колишнього СРСР, коли визначені планом контрольні цифри й індивідуальні економічні нормативи тривалий час практично не змінювались, прибуток визначався як похідний показник від інших планових величин. Він дорівнював різниці між плановим обсягом продукції, що реалізувалась в оптових цінах підприємства, та її собівартістю. Виконання директивних планових показників у тому числі за величиною прибутку, було головною метою функціонування господарюючих суб'єктів [4, с. 63].

В наш час розвиток економіки України потребує нових підходів до управління формуванням і розподілом прибутку. Тому й саме визначення прибутку зазнає певних змін. Детально розглянувши трактування визначення прибутку різними авторами, можемо зробити висновок, що прибуток – це чистий дохід, який виражений у грошовій формі, суб'єкта господарської діяльності, і характеризує його винагороду за ризик здійснення підприємницької діяльності та є різницею між усіма доходами і пов'язаними з ними витратами. Це визначення, на нашу думку, лаконічне, але водночас дає можливість точно зрозуміти сутність досліджуваної категорії.

Розглядаючи сутність прибутку, потрібно у першу чергу відзначити наступні важливі його характеристики.

По-перше, прибуток є формою доходу суб'єкта господарської діяльності, що здійснює певний вид діяльності. Ця зовнішня найпростіша форма вираження прибутку є, разом з тим, недостатньою для його повної характеристики, тому що у деяких випадках активна діяльність у якій-небудь сфері може і не бути пов'язаною із одержанням прибутку (наприклад, політична, благодійна діяльність).

По-друге, прибуток є формою доходу суб'єкта господарської діяльності, що вклав свій капітал з метою досягнення певного комерційного успіху. Категорія прибутку нерозривно пов'язана з категорією капіталу – особливим фактором виробництва – і в усередненому вигляді характеризує ціну функціонуючого капіталу.

По-третє, прибуток не є гарантованим доходом суб'єкта господарювання, що вклав свій капітал у той чи інший вид бізнесу. Він є результатом тільки успішного здійснення цього бізнесу. Прибуток є певною мірою і платою за ризик здійснення підприємницької діяльності.

По-четверте, прибуток характеризує не весь дохід, отриманий в процесі господарської діяльності, а тільки ту частину доходу, що «звільнена» від понесених витрат на здійснення цієї діяльності. Тобто, у кількісному вираженні прибуток є залишковим показником, що є різницею між сукупним доходом і сукупними витратами в процесі здійснення підприємницької діяльності.

По-п'яте, прибуток є вартісним показником, вираженим у грошовій формі. Така форма оцінки прибутку пов'язана з практикою узагальненого вартісного обліку всіх пов'язаних з ним основних показників – вкладеного капіталу,

отриманого доходу, понесених витрат тощо, а також з діючим порядком його податкового регулювання.

Список використаних джерел

1. Економічний аналіз діяльності підприємств [Текст] : навч. посіб. / За ред. С.Б. Барнгольца. – М, 2005.
2. Грязьова, А.Г. Фінансово кредитний енциклопедичний словник [Текст] / А.Г. Грязьова. – М.: Фінанси і статистика, 2002. – 1168 с.
3. Манів, З. О. Економіка підприємства [Текст] : навч. посіб. / З.О. Манів, І.М. Луцький. – К. : Знання, 2004. – 580 с. – (Вища освіта ХХІ століття).
4. Організація бухгалтерського обліку [Текст] : навч. посіб. / За ред. В.С. Леня. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.



УДК 338.436.33:346

Радченко Оксана

к.е.н., с.н.с.

ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН

м. Київ

ДОСВІД АГРАРНОГО БЮДЖЕТУ ЄС ДЛЯ УКРАЇНИ

Анотація

У статті розглянуто питання формування аграрного бюджету ЄС та деякі позиції і особливості спільної аграрної політики (САП). Проаналізовано асигнування та виконання бюджету ЄС за 2010-2013 рр., розглянуто нормативні акти щодо нового планового бюджетного періоду. Визначено можливості та необхідність використання досвіду бюджетного планування країн ЄС для України.

Ключові слова: *Аграрний бюджет ЄС, сільське господарство, Спільна аграрна політика, заходи підтримки.*

Уряди європейських країн прийняли політичний курс на підтримку сільського господарства та виробництва харчових продуктів як засіб забезпечення запасів продовольства і запобігання економічній депресії в сільських районах. Такий шлях виявився досить успішним і призвів до збільшення кількості вироблених харчових продуктів. Виробництво зерна, молока і яловичини за останні сорок років зросло майже вдвічі. Цей досвід буде корисним і для України, як великої аграрної держави.

Проблеми висвітлення досвіду формування та використання аграрного бюджету ЄС знайшли висвітлення у працях О.М. Бородіної, І.В. Бураковського, В.М. Геєця, С.М. Кваші, Т.О. Осташко та інших. Авторами досліджено, що підтримка сільського господарства прийняла форму Спільної Аграрної Політики (далі - САП), яка обходиться країнам ЄС приблизно в 40 мільярдів євро на рік.

Дослідити розвиток аграрного бюджету європейських країн та визначити

його корисність для вітчизняного сільського господарства.

За останні 20 років витрати ЄС на підтримку сільського господарства в порівнянних цінах 2007 р. склали приблизно по 50-60 млрд. євро на рік. Бюджет видатків ЄС на аграрну політику за 2010-2013 рр. приведено у табл. 1.

Таблиця 1

Бюджет видатків ЄС на аграрну політику за 2010-2013 рр., тис. євро

Стаття	Асигнування 2013		Асигнування 2012		Виконання 2011		Виконання 2010	
	Зобов'язання	Платежі	Зобов'язання	Платежі	Зобов'язання	Платежі	Зобов'язання	Платежі
05 01	133234	133234	134453	134453	135638	135638	133002	133002
05 02	2773440	2772526	3233310	3232963	3532059	3532805	4315517	4313849
05 03	40931900	40931900	40510700	40510700	40178029	40178029	39675730	39675730
05 04	14804955	12498639	14600144	13129893	14408430	12292015	14585362	11483422
05 05	259328	53770	234458	53586	215000	101768	169800	14385
05 06	6629	5069	6360	5780	5041	5041	5232	5232
05 07	-84900	-84900	-192700	-192700	76445	76445	-42586	-42586
05 08	27307	33470	47310	45147	26600	23493	38387	31456
Усього	58851894	5643710	58574036	56919825	58577244	56345236	58880446	55614492

Джерело: [6]

У структурі загального бюджету ЄС видатки на сільське господарство розміщені в розділі 5 «Сільське господарство і сільський розвиток», за напрямками фінансування: адміністративні витрати на аграрну політику; інтервенції на аграрний розвиток; прямі платежі; сільський розвиток; підготовчі заходи; міжнародні аспекти аграрної політики; витрати на аудит; політика стратегічного розвитку і координації аграрної політики.

Фінансування має свою специфіку, так видатки на заходи підтримки фермерів проводяться через два фонди, які є складовою частини бюджету ЄС. Зокрема, Європейський сільськогосподарський фонд гарантій (EAGF) фінансує прямі виплати фермерам, витрати на інтервенцію на аграрний ринок, витрати на зберігання продукції і експортні субсидії. Інший фонд – Європейський сільськогосподарський фонд розвитку сільських територій (EAFRD) фінансує програми сталого розвитку сільських територій країн-членів ЄС. У більшості досліджень ці фонди називають ступені/стовбці (Pillar) I та II [1; 2; 4].

На даний час витрати на підтримку сільського господарства через бюджет ЄС становлять 0,5% валового внутрішнього продукту країн ЄС або в середньому по 324 євро на га сільськогосподарських угідь. Потрібно врахувати, що підтримку сільського господарства країни ЄС здійснюють також з національних бюджетів в обсязі приблизно 20% або по 81 євро на гектар сільгоспугідь. Загалом, форми фінансової підтримки тісно пов'язані з цілями і завданнями країн ЄС на певному етапі економічного розвитку.

За узгодженою спільною стратегією «Європа у 2020 році» ставляться основні завдання підтримки сільського господарства на 2014-2020 рр., а саме забезпечити: стабільне виробництво продовольчих товарів; раціональне використання природних ресурсів; збалансований розвиток сільських територій. У структурному розрізі фінансуватимуться три напрямки: прямі

виплати; регулювання ринку; розвиток сільської місцевості. Ці завдання планується виконати за допомогою заходів, спрямованих на підвищення ефективності використання прямих субсидій централізованого фонду ЄС. Намічається перерозподілити субсидії між країнами ЄС, підвищити їх цілеспрямованість, перерозподілити субсидії між напрямками підтримки. Передбачається субсидування більш тісно пов'язувати з природоохоронними вимогами, з підтримкою дрібних господарств, з підтримкою місцевостей з гіршими природно-економічними умовами. Передбачено також багаторічне фінансове планування. На 2014-2020 роки планується виділити 38% бюджету ЄС – 31,27 млрд євро на субсидії та 95,60 млрд євро на розвиток сільськогосподарських територій. На потреби ЄСПП передбачено 361,5 млрд. євро на 7 років, тобто близько 50 млрд. євро щорічно. Заплановано, що до 2020 року бюджет САП складе тільки 1/3 бюджету ЄС.

У проекті всі держави ЄС розділені на держави-вкладники та держави-одержувачі. Німеччина, Франція, Великобританія, Нідерланди і Фінляндія (у попередньому бюджетному циклі 2007-2013 рр. також Італія) надають приблизно 60-70 % фінансування ЄС. Серед найбільших держав-вкладників (у млрд. євро): Німеччина – 9 (20% бюджетного фінансування в 2012 р.); Франція – 5-7 (16,7%); Італія – 4,8; Великобританія – 4,7; Нідерланди – до 2 (4,8%) і Фінляндія – 0,6 (1,6%). Серед держав-одержувачів субсидій (у млрд. євро): Португалія – 3,1; Бельгія – 3,5; Іспанія – 3,7; Угорщина – 4,5; Греція – 4,8 і Польща – 11,2 [4].

Загальний рівень бюджету планується знизити на 3,2% (з 272,78 млн. євро у 2007-2013 роках в цінах 2011 року до 264,11 млн. євро на 2014-2020 роки). Проте аналіз, проведений А. Метьюзом [4], свідчить, що такий висновок прийнятний для бюджету у постійних цінах, а якщо базовий і фактичні результати перерахувати в поточних цінах, то зниження відсутнє. Всі держави – члени повинні досягти принаймні рівень 196 євро за гектар в поточних цінах до 2020 року.

Станом на початок 2015 року проведено аналіз перших кроків реформи [6]. Встановлено, що законодавчі органи Європейського Союзу ухвалили 4 нових ключових правил, які визначатимуть САП до 2020 року. Суть нової реформи – оновити обґрунтування та механізми сільськогосподарської політики. При цьому прямі виплати залишаються найбільш важливим заходом аграрної політики. Незважаючи на спроби, щоб надати платежам інше спрямування, напрямок попередніх реформ, а саме дерегулювання та лібералізація ринкових заходів, залишається. Експерти вважають, що зміни мають характер політики компромісу; реформа явно не достатня, щоб домогтися серйозних змін і розподілі коштів.

Нова система прямих платежів, наприклад для Англії, з 2015 року буде схожою на поточні у багатьох відношеннях. Для одержання підтримки необхідна наявність фермерського господарства, та працівників. У розпорядженні фермера мають бути посівні площі, щоб відповідати певним критеріям одержання допомоги. Виплати будуть обчислюватися за єдиною ставкою за права, а не пов'язані з рівнем сільськогосподарського виробництва [3; 7]. Проте буде і ряд змін, одна з найважливіших – одержання 30% від прямого платежу фермерам

буде залежати від виконання ними певних вимог застосування природоохоронної практики. Інші зміни - виплати фермерам, які перевищують граничне значення, - будуть зніматися, або, як альтернатива, необхідне буде розширення угідь протягом перших років отримання цих платежів. Фермери зможуть отримувати прямі виплати, тільки за умови, якщо відповідають вимогам «активний фермер». Система прямих платежів передбачає також надання додаткової підтримки молодим фермерам.

Проаналізувати, як досвід аграрного бюджету ЄС позначиться на сільському господарстві України складно, але можна сказати, що власникам сільськогосподарських підприємств буде необхідно провести повну модернізацію виробництва для приведення його до стандартів та вимог ЄС. Проблемою є те, що значно підвищаться вимоги до якості продукції, за сучасними вітчизняними стандартами вона навряд чи зможе на рівні конкурувати з європейськими аналогами. Є певні тривоги щодо балансу експорту та імпорту, коли відкриють кордони для всіх товарів, без діючих донині обмежуючих мит.

Для конкурентоздатності вітчизняного сектору з агросектором ЄС, вітчизняному виробнику необхідні значні ресурси для проведення модернізації. При цьому відкритим залишається питання, чи можна буде розраховувати на субсидії з боку держави, навіть у чинних обсягах, якщо аграрний бюджет строго регламентуватиметься за розмірами, структурою та напрямками відповідно до вимог ЄС.

Список використаних джерел

1. Жиденко, Н.А. Політика фінансування аграрного сектору Європейського Союзу [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=460> (дата звернення: 14.12.2014). — Назва з екрана.
2. Кваша, К.С. Заходи підтримки розвитку сільського господарства в країнах-членах ЄС [Електронний ресурс]. — Режим доступу : journals.iir.kiev.ua/index.php/ес_n/.../2032 (дата звернення : 14.12.2014). — Назва з екрана.
3. Радченко, О. Новації підтримки фермерів ЄС у бюджетних програмах до 2020 року [Текст] / О.Н.Радченко // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. (6 грудня 2014 р). / відп. ред. І.Б. Садовська. – Ч. 1. – Луцьк : РВВ Луцького НТУ, 2014. – 200 с.
4. Alan Matthews The CAP budget in the MFF Part 2 – direct payment envelopes in Pillar 1 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://capreform.eu/the-cap-budget-in-the-mff-part-2-direct-payment-envelopes-in-pillar-1/> (дата звернення : 14.12.2014). — Назва з екрана.
5. Emil Erjavec Alan The Reform of the CAP: One Year After [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://capreform.eu/the-reform-of-the-cap-on-year-after/>Дата звернення: 10.12.2014). — Назва з екрана.
6. Official Journal of the European Union <http://eur-lex.europa.eu/oj/direct-access.html> (дата звернення: 14.12.2014). — Назва з екрана.

7. CAP Reform in England Status report on Direct Payments August 2013 // [Електронний ресурс]. — Режим доступу : www.gov.uk/defra (дата звернення : 14.09.2014). — Назва з екрана.



УДК 330.322.01

Рудь Інна
к.е.н., доцент
Миколаївський національний університет
імені В.О.Сухомлинського
м.Миколаїв

ПРОБЛЕМИ ЗАЛУЧЕННЯ ІНОЗЕМНИХ ІНВЕСТИЦІЙ В УКРАЇНУ

Анотація

В даній роботі висвітлено проблеми залучення іноземних інвестицій в економіку України, визначено основні недоліки та проблеми залучення іноземних інвестицій в Україну та вказано основні шляхи вирішення даної проблеми.

***Ключові слова:** іноземні інвестиції, проблеми залучення, інвестиційний клімат, інвестиційне законодавство, Україна.*

На сучасному етапі розвитку світового господарства важливим та актуальним питанням є розвиток інвестиційної діяльності, залучення та використання іноземних інвестицій. Майже всі країни світу спрямовують свої зусилля на підвищення інвестиційної привабливості іноземних інвестицій та збільшення їх обсягів в національну економіку, в тому числі і Україна. Проте вирішення даної проблеми є неможливим без залучення іноземних інвестицій за умов нестачі власних фінансових ресурсів, необхідних для ефективного функціонування національної економіки, стабільного економічного розвитку країни, забезпечення структурних зрушень у національному господарстві.

Дослідження проблеми іноземного інвестування завжди перебувало в центрі уваги економічної думки. Це спричинено тим, що інвестиційна діяльність стосується глибинних процесів економіки, зумовлює розвиток національного господарства в довгостроковому періоді, стимулює процес економічного зростання. Ефективність іноземного інвестування значною мірою залежить від правильного вибору пріоритетних напрямків реалізації інвестиційних проектів. Саме тому необхідно визначитися з основними проблемами та недоліками цього процесу.

Різноманітні аспекти іноземного інвестування розглядалися у працях таких знаних зарубіжних учених, як Е. Берлоу, О. Вільямсон, Д. Гофман, Дж. Даннінг, Дж. Мур, М. Портер, П.Фішер та ін. Питання залучення іноземних інвестицій в Україну, знайшли відображення у дослідженнях багатьох вітчизняних вчених: О. Барановського, Я. Бережного, І.Бланка, В. Гейця, А.Гриньова, Б. Данилишина,

Я. Жаліла, О. Мозгового, С. Мочерного, І. Ніколайко та ін. Незважаючи на істотну кількість робіт, проблеми іноземного інвестування потребують подальшого доопрацювання.

Згідно Закону України "Про режим іноземного інвестування" іноземні інвестиції - цінності, що вкладаються іноземними інвесторами в об'єкти інвестиційної діяльності відповідно до законодавства України з метою отримання прибутку або досягнення соціального ефекту [1].

Потреба в іноземних інвестиціях визначається:

- надзвичайно низькою інвестиційною активністю власних товаровиробників та громадян (в умовах тривалої економічної кризи, стагнації виробництва, шаленої інфляції процес внутрішнього капіталовкладення останнім часом практично зупинився);

- гострою необхідністю технічної та технологічної модернізації виробництва, всієї ринкової та соціальної інфраструктури шляхом імпорту сучасних технологій, машин та устаткування;

- потребою впровадження в усі сфери господарювання нових методів управління та маркетингу.

Ситуація економічного розвитку, яка склалась зараз в Україні, дуже складна. Серед сукупності причин, що сприяли економічній кризі та утримують перехід України на траєкторію економічного зростання, чи не найголовнішою є низька інвестиційна активність. У зв'язку з продовженням нестабільності в економічному стані України багато ведучих економістів пов'язують майбутнє нашої держави з залученням в широким масштабах в українську економіку іноземних інвестицій, що являє довгострокові цілі створення в Україні цивілізованого суспільства, яке характеризувалося б високим рівнем життя населення.

Значна увага питанню наявних проблем залучення іноземних інвестицій приділяється і у нормативно-правових актах щодо розвитку інвестиційної діяльності України [1, 2]. При цьому проблеми здійснення іноземного інвестування у них виділено практично ті ж самі, що й експертами:

- невизначеність інституційно-правового механізму залучення недержавних інвестицій, зокрема, розвитку державно-приватного партнерства;

- низькі темпи та недостатня державна підтримка впровадження високих технологій та інновацій;

- несприятливий інвестиційний клімат в Україні, у тому числі, внаслідок світової фінансово-економічної кризи, яка призвела до максимальної недоступності міжнародних фінансових ресурсів;

- недосконале законодавче забезпечення з питань захисту прав власності, адміністрування податків, виділення земельних ділянок, здійснення підприємницької діяльності у цілому;

Оскільки серед вітчизняних недоліків іноземного інвестування більшість дослідників та експертів виділяють недосконалість законодавчої бази, проблеми залучення іноземних інвестицій в нашу країну з точки зору одержання короткострокових і довгострокових ефектів для інвесторів та національної економіки доцільно розглядати згідно з етапами формування нормативно-правової бази іноземного інвестування в Україну (табл. 1).

**Фінансово-кредитна системи та її вплив
на розвиток інституту бухгалтерського обліку**

Дані таблиці свідчать, що протягом усього періоду здійснення іноземного інвестування в економіку незалежної України проблеми й недоліки, притаманні цьому процесу, були практично незмінними і цілком відповідають розглянутим експертним оцінкам. Відмінності кожного з етапів стосувалися, головним чином, скасування та відновлення пільгових умов залучення іноземних інвестицій (надання податкових, митних, адміністративних та інших преференцій інвесторам). Це мало істотний вплив на обсяги та динаміку інвестування, і особливо, на одержання довгострокових та короткострокових ефектів.

Таблиця 1

Основні недоліки та проблеми залучення іноземних інвестицій в Україну

Етап розвитку іноземного інвестування	Проблеми іноземного інвестування в Україні з точки зору одержання	
	довгострокових ефектів	короткострокових ефектів
Перший (1991-1992 рр.)	Максимальне усунення держави від регулювання інвестиційної діяльності. Зловживання реальних та «псевдо-інвесторів» податковими та дозвільними пільгами, зокрема, у спеціальних економічних зонах.	Стихійне використання інструментів заохочення іноземних інвестицій. Нечіткість або відсутність нормативно-правових актів з регулювання багатьох сфер господарської, соціальної, адміністративної та іншої діяльності.
Другий (1993-1996 рр.)	Істотне погіршення інвестиційного клімату.	Часткова делібералізація умов інвестування та погіршення внаслідок цього інвестиційного клімату. Необхідність державної реєстрації інвестицій. Встановлення мінімального розміру інвестицій.
Третій (1997-1999 рр.)	Визнання порушення Україною принципу незворотності закону у часі (стосовно скасування пільг інвесторам на попередньому етапі).	Практично не було.
Четвертий (2000-2009 рр.)	Суперечливий характер більшості прийнятих у цей період нормативно-правових актів, що призвело до необхідності внесення до них подальших змін і доповнень. Скасування 50% обов'язкового продажу валюти на українському ринку.	Скасування пільг, закріплених попереднім законодавством про іноземні інвестиції. Закріплення національного режиму для валютного та податкового регулювання по відношенню до іноземних інвесторів. Неврегульованість корпоративних відносин в Україні.
П'ятий (2010р.-до цього часу)	Зниження інвестиційної привабливості України та ускладнення організаційно-правових умов ведення бізнесу. Економічна й політична нестабільність у країні.	Застосування тимчасових інструментів впливу на іноземне інвестування. Неможливість включати деякі види витрат до податкового обліку. Нерівнозначний підхід до застосування ПДВ для окремих галузей.

Інвестиційний клімат безпосередньо впливає на основні показники соціально-економічного розвитку країни. Позитивний інвестиційний клімат сприяє вирішенню соціальних проблем, забезпечує високий рівень зайнятості населення, дозволяє оновлювати виробництво, проводити модернізацію й нарощування основних фондів підприємств, впроваджувати новітні технології тощо [4].

Головними проблемами у залученні іноземних інвестицій на сьогодні є: політична та законодавча нестабільність, відсутність надійних гарантій захисту від змін українського законодавства, значний податковий та адміністративний тиск, високий рівень корумпованості та бюрократизму, значний рівень інфляції в країні та складність реєстраційних, ліцензійних і митних процедур.

Пріоритетними шляхами вирішення проблем іноземного інвестування мають бути: покращення інвестиційного клімату шляхом удосконалення загального та спеціального законодавства, що регулює відносини при здійсненні інвестування відповідно до європейських норм; розвиток інвестиційного ринку та інвестиційної інфраструктури, а саме: становлення індустрії прямого інвестування та венчурного капіталу, створення умов для залучення інвестицій на ринках капіталу; запровадження економічного механізму страхування ризиків іноземного інвестування; прискорення здійснення митного оформлення товарів та інших предметів, що переміщуються через митний кордон України; створення та впровадження освітніх програм, що сприятимуть розвитку винахідницької діяльності та формуванню поваги до права інтелектуальної власності.

Список використаних джерел

1. Про режим іноземного інвестування [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 11.08.2013 / Верховна Рада України; Закон від 19.03.1996 № 93/96-ВР. — Доступно з мережі Інтернет : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/93/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.
2. Концепція Державної цільової економічної програми розвитку інвестиційної діяльності на 2011-2015 роки [Електронний ресурс] / Верховна Рада України.
3. Захарін, С.В. Механізм державного регулювання іноземного інвестування [Текст] : монографія / С.В.Захарін. – К., 2003. – 161 с.



УДК 657

Тлущкевич Наталія

к.е.н., доцент

Нечипорук Вікторія

магістр

Луцький національний технічний університет

м. Луцьк

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОГО ТА СОЦІАЛЬНОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ДОПОМОГИ ЗБРОЙНИМ СИЛАМ УКРАЇНИ

Анотація

У статті розглянуті проблемні питання облікового та соціального забезпечення збройних сил України.

Ключові слова: військовий збір, державне регулювання, фінансування.

Армія, ще з давніх часів вважалась основним об'єктом, на який було покладено оборонні функції та підтримку незалежності країни. Історія українського війська сягає тих древніх часів, коли тодішні мешканці земель сучасної України вперше змушені були взятися за зброю щоб боронити життя і свободу себе і своїх близьких, свого народу і суспільства. Вся історія державності України тісно пов'язана з утворенням і розвитком тих чи інших військових формацій, які забезпечували державний лад. Нажаль, з набуттям незалежності та втратою статусу ядерно-озброєної країни, український уряд халатно почав відноситись до військових сил, що як видно призвело до відповідних наслідків сьогодення.

На сьогоднішній день фінансування та утримання армії у всьому світі умовно можна поділити на три типи: повне фінансування армії та направлення великих коштів на її розвиток; армія сформована за рахунок контрактних осіб; часткове підтримання за рахунок мінімальних відрахувань. Україна сьогодні відноситься до третього типу, проте через безвідповідальні спроби її реформувати, переважна кількість коштів йде лише на те, щоб підтримати армію на тому рівні, на якому вона є, а не удосконалення її та реформування.

Українська армія комплектується за рахунок призову на строкову та договірну службу чоловіків від 18 років. Граничний вік перебування на військовій службі осіб рядового, сержантського та старшинського складу — 45 років. Передбачалося восени 2013 року здійснити крайній призов на строкову військову службу і перехід вітчизняного війська на комплектування за контрактом[2]. Дана реорганізація планувалась для того, щоб скоротити чисельність військ України, тим самим вивільнити додаткові кошти для реорганізації. Так, у 2013 році в порівнянні з 2011 роком чисельність армії було скорочено з 186 тис. осіб до 168 тис. (табл. 1).

Як бачимо в порівнянні з 2010 роком чисельність значно скоротилась, що є негативним показником, оскільки на сьогоднішній день через ситуацію, яка склалась в країні до служби в армії призивається велика частина населення, однак, більшість з них не мають належної військової підготовки, що зрозуміло

призводить до втрат під час бойових дій. Однак, не зважаючи на введення даної реформи в 2013 році для вивільнення нових резервів з метою оновлення військового обладнання, такі дані так і не знайшли свого оприлюднення і обґрунтування, тобто куди були витрачені дані кошти є не зрозумілим.

Таблиця 1

Чисельність військовослужбовців України за 2010-2013 роки

Дата	Чисельність	В тому числі військовослужбовців	В тому числі цивільних
2010	186 000	136 000	50 000
2011	192 000	144 000	48 000
2013	168 201	125 482	42 719

У зв'язку з виниклою ситуацією на Сході, Україна повернулася до першочергової стратегії розвитку армії (призов осіб від 18 років), проте їхнє фінансування здійснено з нових джерел, таких як заробітна плата населення. Так, в Україні полем дії соціальної відповідальності є добровільні та примусові стягнення в армію. Примусовими в даному випадку є щомісячна сплата військового збору. Із 3 серпня 2014 року в Україні Законом «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 31.07.2014р. № 1621- VI, запроваджено військовий збір у розмірі 1,5 % з заробітної плати громадян. За словами експерта-економіста Олександра Кава, сума не настільки велика (1,5%) щоб розглядати її як щось, що є істотним фактором для погіршення якості життя населення [4]. Україна перебуває у стані війни, і якщо цю війну не фінансувати, вона прийде в кожен дім. Тому, звісно, у зв'язку з наявною ситуацією, кожен українець має бажання підтримати українських солдатів, за рахунок чого даний податок не знайшов негативних висловлень з боку населення, проте, є не зрозумілим чому саме таке рішення прийняв уряд.

З історії відомо, що такі заходи (фінансування армії за рахунок населення) приймали в давні часи, однак, на сьогодні, це не ефективним, оскільки з часом потреби на військо зростають, і відповідно, відрахування збільшуватимуться, що призведе до наростання протиріч між урядом і населенням. Для підприємств є актуальним виділення коштів на покращення ситуації в країні, однак як дані зробити так щоб ці витрати були вигідні і для підприємства, є не зрозумілим.

До того ж ще одним негативним фактором є ряд недоліків, які помітні кожному, хтостикається з військовим збором:

- відсутній в переліку загальнодержавних податків та зборів (ст.9 ПКУ);
- виникнення подвійного оподаткування доходів фізичної особи;
- не враховується специфіка оподаткування доходів отриманих самозайнятими особами за цивільно-правовими договорами.

Всі ці недоліки є на загальнодержавному рівні, і для їх вирішення потрібно багато часу чи зусиль. Елементарна зміна схеми для уникнення подвійного оподаткування не потребує великих затрат часу та економічних ресурсів.

Дані недоліки в законодавчій базі викликають все більшу недовіру до нормативно-правового законодавства, та як наслідок органам державної влади.

Якщо ж розглянути більш детально добровільні виплати підприємствами до держави, то тут виникає маса питань, які складно вирішити, тому переважна більшість допомоги йде через волонтерів, внаслідок чого не обліковується на підприємстві належним чином і не приносить доходів. В таких випадках виникає можливість чорного піару з боку фірм, які не є соціально відповідальними (прикладом цього є розміщення реклами купуйте нашу продукцію ми допомагаємо армії, хоча даної допомоги може не бути).

Крім того, основним недоліками системи державного контролю, які не стимулюють підприємців до добровільної соціальної відповідальності є:

- відсутність законодавчих норм (не існує чіткої інструкції щодо перерахування коштів до фондів держави);

- при перерахуванні коштів всі витрати покладаються на підприємство (ПДВ суб'єкту господарювання при передачі матеріалів не відшкодовується, в деяких випадках до нараховується при перевірці, з зазначенням, що дана допомога надійшла до підприємства, яке не є благодійним);


- не видно цільового використання коштів, які надійшли на рахунок державного бюджету (підприємці не впевнені на що йдуть їхні кошти);

- в податковому обліку згідно п.п. 138.10.6 ПКУ передбачено ліміт на витрати, понесені у зв'язку з перерахуванням коштів до держбюджету. Це 4 % оподаткованого прибутку за попередній рік. Якщо у попередньому році ви отримали збиток — орієнтуйтеся на прибуток «позаминулого» року. Але якщо у вас не було прибутку протягом чотирьох попередніх років — права на витрати на підставі п.п. 138.10.6 ПКУ підприємства не буде[5].

Для того, щоб оцінити бойову міць тієї чи іншої країни світу, американський інтернет-ресурс Business Insider звернувся до Глобального індексу вогневої потужності в рейтингу з 106 країн, що ґрунтується на основі більш ніж 50 факторів, включаючи загальну частку військового бюджету, кількість солдатів та обладнання, які кожна країна має у своєму арсеналі, а також вільний доступ до ресурсів. Індекс фокусується на кількості озброєнь і при цьому не враховує їх якість (78 підводних човнів Північної Кореї, наприклад, вже давно застаріли). У рейтингу зібрані дані по 35 країнам світу, які володіють самим потужним військовим потенціалом. США явно лідирує у світі з військових витрат з більш ніж 600 млрд. дол. (рис. 1) [3].

Україна у даному рейтингу зайняла 21 місце серед 22 провідних держав, проте як видно з показників по суті це місце їй присвоєне не через високі показники озброєності чи фінансової підтримки, а за здатність при таких показниках вести боротьбу з країною, яка зайняла друге місце в даному рейтингу.

Отже, фінансування армії безумовно є важливим та необхідним фактором нашої країни, але при цьому необхідно спочатку вирішити першочергові проблеми законодавства та надати значної уваги обґрунтованості витратам, які понесені на армію, адже не зважаючи на патріотичний дух армія потребує належного сучасного обладнання для підтримки охорони і кордонів України.



■ = World leader

COUNTRY	OVERALL RANKING	MANPOWER	TANKS	AIRCRAFT	NUCLEAR WARHEADS	AIRCRAFT CARRIERS	SUBMARINES	BUDGET
UNITED STATES	1	145,212,012	8,325	13,683	7,506	10	72	612,500,000,000
RUSSIA	2	69,117,271	15,000	3,082	8,484	1	63	76,600,000,000
CHINA	3	749,610,775	9,150	2,788	250	1	69	126,000,000,000
INDIA	4	615,201,057	3,569	1,785	80 - 100	2	17	46,000,000,000
UNITED KINGDOM	5	29,164,233	407	908	225	1	11	53,600,000,000
FRANCE	6	28,802,096	423	1,203	300	1	10	43,000,000,000
GERMANY	7	36,417,842	408	710	0	0	4	45,000,000,000
TURKEY	8	41,637,773	3,657	989	0	0	14	18,185,000,000
SOUTH KOREA	9	25,609,290	2,346	1,393	0	0	14	33,700,000,000
JAPAN	10	53,608,446	767	1,595	0	1	16	49,100,000,000
ISRAEL	11	3,511,190	3,870	680	80 - 200	0	14	15,000,000,000
ITALY	12	27,869,443	600	795	0	2	6	34,000,000,000
EGYPT	13	41,157,220	4,767	1,100	0	0	4	4,400,000,000
BRAZIL	14	106,784,621	489	748	0	1	5	33,142,000,000
PAKISTAN	15	93,351,401	3,124	847	0	0	8	7,000,000,000
CANADA	16	15,786,816	201	404	0	0	4	18,000,000,000
TAIWAN	17	12,190,243	2,005	775	0	0	4	10,725,000,000
POLAND	18	18,830,448	1,063	475	0	0	5	18,170,000
INDONESIA	19	129,075,188	374	381	0	0	2	6,900,000,000
AUSTRALIA	20	10,500,000	55	333	0	0	6	26,100,000,000
UKRAINE	21	22,244,394	4,112	400	0	0	1	4,880,000,000
IRAN	22	46,247,556	2,409	481	0	0	31	6,300,000,000

Рис. 1. Рейтинг держав Business Insider по военній потужності

Список використаних джерел

1. Закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 31.07.2014р. № 1621- VI.
2. Електронний ресурс http://uk.wikipedia.org/wiki/Збройні_Сили_України
3. Електронний ресурс <http://www.unian.ua/politics/939926-u-svitovomu-reytingu-viyskovoji-mogutnosti-ukrajina-posila-21-mistse-zmi.html>.
4. Електронний ресурс <http://ppsu.in.ua/economics/30929-z-yacenyukom-povimi-podatkami-verhovna-rada-viznachila-hto-bude-utrimuvati-armyu.html>.
5. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 1.05.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. — Режим доступу : <http://www.zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>. (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.



ВІДОМОСТІ ПРО АВТОРІВ

Basheva Snejana, PhD. Prof., University of National and World Economy, Sofia, Bulgaria
Kavaldzhieva Kalina, Doctor, University of national and world economy, Sofia, Bulgaria
Petrova Diana, Ph.D., Assoc. Professor, University for National and World Economy, Sofia, Bulgaria

Pozharevska Rumiana, D-r, Assoc.prof., University of National and World Economy, Sofia, Bulgaria

Адамовська Вікторія, к.е.н., доцент, ДВНЗ «Криворізький національний університет», м. Кривий Ріг

Аксьоненко Вікторія, магістрант, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Алейникова Юлія, асистент, Могилевский государственный университет продовольствия, г. Могилев, Республика Беларусь

Антонюк Тетяна, магістрант, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Атаманюк Алла, викладач, Хмельницький інститут МАУП, м. Хмельницький

Атаманюк Микола, голова, ХОО ВМГО “Студентська республіка, м. Хмельницький

Бабіч Ірииа, к.е.н., доцент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Байдіна Ольга, магістрант, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, м. Київ

Бакаїм Наталія, аспірантка, Львівський національний університет імені Івана Франка, м. Львів

Балаба Юлія, студентка, Буковинський державний фінансово-економічний університет, м.Чернівці

Бархаєва Аліна, аспірант, Харківський національний університет міського господарства ім. О.М. Бекетова, м. Харків

Белова Ірина, к.е.н, доцент, Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль

Бігдан Інна, к.е.н, доцент,

Болтач Сергій, магістрант, Миколаївський національний університет ім. В.О. Сухомлинського, м. Миколаїв

Бондаренко Оксана, к.е.н., доцент, Національний лісотехнічний університет України, м. Львів

Борисенко Олександр, Уманська філія Київського інституту бізнесу та технологій, м. Умань

Боровик Петро, к. е. н., доцент, Уманський національний університет садівництва, м. Умань

Боярова Олена, к.е.н., доцент, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Брик Галина, к.е.н., в.о. доцента, Львівський національний аграрний університет, м. Львів

Бруханський Руслан, к.е.н., доцент, завідувач кафедри, Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль

Бушуєва Інна, к.фарм.н., доцент, Запорізький державний медичний університет, м. Запоріжжя

Воздіган Артем, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Волкова Катерина, аспірантка, Могилевский государственный университет продовольствия, г. Могилев, Республика Беларусь

Волошина Вікторія, викладач, Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського, м. Миколаїв

Гайдаєнко Ольга, к.е.н., доцент, Одеський національний економічний університет, м. Одеса

Ганін Віктор, професор, завідувач кафедри, Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Харків

Гетало Ольга, к.фарм.н., доцент, Запорізький державний медичний університет, м. Запоріжжя

Гордійчук Маргарита, студентка магістратури, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, м. Київ

Гудзенко Наталія, к.е.н., доцент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Гуренко Тамара, к.е.н, доцент, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Даценко Ганна, к.е.н, доцент, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Вінниця

Дема Дмитро, к.е.н., професор, завідувач кафедри, Житомирський національний агроєкологічний університет, м. Житомир

Дерев'янка Світлана, к.е.н, доцент, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Дідоренко Тетяна, к.е.н., доцент, Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль

Довгань Юрій, асистент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Долюк Алла, асистент, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Вінниця

Дрождіна Інна, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Дубчак Мирослава, магістрант, Інститут магістерської та післядипломної освіти Університету банківської справи НБУ, м. Київ

Ефремчина Яна, асистент, Могилевський державний університет продовольства, г. Могилев, Республіка Беларусь

Єрмакова Антоніна, аспірант, Луганський національний аграрний університет, м. Луганськ

Заверуха Тетяна, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Здреник Василь, к.е.н., доцент, Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль

Зінкевич Оксана, старший викладач, Національний університет водного господарства та природокористування, м. Рівне

Зозуляк Марта, асистент, Мукачівський державний університет, м. Мукачево

Иоффе Лев, к.э.н., доцент, Гомельський державний університет імені Франциска Скоріны, г. Гомель, Республіка Беларусь

Ільїн Валерій, к.е.н., завідувач кафедри, Луганський національний аграрний університет, м. Харків

Ільїна Олена, магістр державної служби, Луганській національний аграрний університет, м. Харків

Іщенко Тимур, аспірант, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Калініченко Данило, магістрант, ДВНЗ «Криворізький національний університет»,

м. Кривий Ріг

Кандибей Наталя, к.фарм.н., асистент, Запорізький державний медичний університет, м. Запоріжжя

Кацель Марія, студентка, Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Харків

Качан Анастасія, студент, Миколаївський національний університет імені В.О.Сухомлинського, м. Миколаїв

Коваленко Вікторія, студентка, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м.Вінниця

Ковальчук Анна, студентка, Полесский государственный университет, г. Пинск, Республика Беларусь

Ковшар Марія, студентка магістратури, Полтавська державна аграрна академія, м. Полтава

Кравець Наталя, магістрант, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Красняк Олена, к.е.н., доцент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Крочак Оксана, к.е.н., доцент, Уманський національний університет садівництва, м. Умань

Кучерява Ірина, магістрант, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Вінниця

Лагута Марина, магістрант, Український державний університет фінансів та міжнародної торгівлі, м. Київ

Лепетан Інна, к.е.н., доцент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Ліпатова Наталія, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Лобода Наталя, к.е.н., доцент, Львівська державна фінансова академія, м. Львів

Мандибуря Вікторія, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Махота Алла, к.е.н., доцент, Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця, м. Харків

Мельянюкова Людмила, к.е.н., доцент, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Мендюх Світлана, магістрант, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Міронова Ольга, директор, аудитор, ТОВ «Аудиторська фірма «Ольга – Аудит», м. Кіровоград

Мошура Вікторія, студентка магістратури, Полтавська державна аграрна академія, м. Полтава

Муравський Олексій, аспірант, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Невдах Сергей, магістр економічних наук, Полесский государственный университет, г. Пинск, Республика Беларусь

Нечепуренко Алла, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Нечипорук Вікторія, магістр, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Ніколаєнко Дмитро, аспірант, Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля, м. Дніпропетровськ

Новодворська Вікторія, к.е.н., доцент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Нужна Оксана, к.е.н., доцент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Олійник Світлана, к.е.н., доцент, НУБіП України, м. Київ

Остапенко Юлія, старший викладач, ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана», м. Київ

Павленко Олена, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Панова Татяна, к.э.н., доцент, Гомельський державний університет імені Франциска Скорины, г. Гомель, Республіка Беларусь

Пархоменко Вікторія, студентка, Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Харків

Передерієнко Надія, к.е.н. доцент, НТУУ «КПІ», м. Київ

Пігош Василь, к.е.н., доцент, Мукачівський державний університет, м. Мукачєво

Поддубна Наталія, аспірант, ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана», м. Київ

Полосикова Анна, асистент, Могилевський державний університет продовольства, г. Могилев, Республіка Беларусь

Прус Юрій, к.е.н., доцент, Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь

Пусь Сергій, студент, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Радченко Оксана, к.е.н., с.н.с., ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН, м. Київ

Разборська Олена, к.е.н., доцент, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м.Вінниця

Решетник Олена, студентка, Одеський національний економічний університет, м. Одеса

Ротар Анастасія, студентка, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, м. Київ

Рудь Інна, к.е.н., доцент, Миколаївський національний університет, імені В.О.Сухомлинського, м.Миколаїв

Савченко Роман, докторант, Житомирський національний агроєкологічний університет, м. Житомир

Садовська Ірина, к.е.н., професор, завідувач кафедри, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Сергійчук Ольга, студент, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Вінниця

Сидорова Тамара, к.е.н, доцент, Харківський державний університет харчування і торгівлі, м. Харків

Слесар Тетяна, к.е.н., доцент, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Солодка Яніна, магістрант, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

Сорока Любомир, здобувач, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Ставерська Тетяна, к.е.н., доцент, Харківський державний університет харчування та торгівлі, м. Харків

Стаднік Олег, магістрант, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Сушко Таиса, к.э.н., доцент, Могилевский государственный университет продовольствия, г. Могилев, Республика Беларусь

Сюркало Богдан, к.е.н., доцент, ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ», м. Суми

Тлущкевич Наталія, к.е.н., доцент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк

Тодерішина Еріка, студентка, Буковинський державний фінансово-економічний університет, м.Чернівці

Туварчиева Гульнара, к.э.н., старший преподаватель, ОП Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины «КТГМСХ», г. Симферополь

Федоришина Лідія, к.і.н., доцент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Филипова-Сланчева Атанаска, гл.ас. д-р, Университет национального и мирового хозяйства, г. София, Болгария

Цап Світлана, аспірантка, Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника, м. Івано-Франківськ

Шмат Анастасія, магістр, Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Харків

Яремик Мирослав, к.е.н., доцент, Українська академія друкарства, м.Львів

Яремик Христина, к.е.н., доцент, Українська академія друкарства, м.Львів

Редакційна колегія

Editorial board



Жук В.М., д.е.н., член-кореспондент НААН (Україна)

Zhuk V., Doctor of Economics, Corresponding Member, NAAS (Ukraine)



Дерій В.А., д.е.н., в.о. професора (Україна)

Deriy V., Doctor of Economics, the executive duty of Professor (Ukraine)



Лупенко Ю.О., д.е.н., професор (Україна)

Lupenko Y., Doctor of Economics, Professor (Ukraine)



Кірейцев Г.Г., д.е.н., професор (Україна)

Kireytsev G., Doctor of Economics, Professor (Ukraine)



Петрук О.М., д.е.н., професор (Україна)

Petruk A., Doctor of Economics, Professor (Ukraine)



Хомин П.Я., д.е.н., професор (Україна)

Khomin P., Doctor of Economics, Professor (Ukraine)



Садовська І.Б., к.е.н, професор (Україна)

Sadovska I., PhD, Professor (Ukraine)



Семенишена Н.В. к.е.н., доцент (Україна)

Semenyshena N., Ph.D., associate Professor (Ukraine)



Альбрехт Д., д.е.н., професор (Сполучені Штати Америки)

Albrecht D., Accounting Professor (USA)



Вахрушина М.А., д.е.н., професор (Російська Федерація)

Vakhrushina M., Doctor of Economics, Professor (Russian Federation)

ІНСТИТУТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ
В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

THE INSTITUTE OF ACCOUNTING, CONTROL AND ANALYSIS
IN THE GLOBALIZATION CIRCUMSTANCES

Міжнародний збірник наукових праць

International collection of scientific papers

Випуск 3

Issue 3

Відповідальний редактор:

к.е.н., доцент, Н.В.Семенишена

Contributing editor:

Ph.D., associate Professor, N.V.Semenyshena

Адреса редакції:

Кафедра обліку і аудиту ЛНТУ
вул. С.Ковалевської, 28, каб. 220, м. Луцьк
Волинська обл., 43024

Видавець:

Видавництво «Крок»
вул. Гайова, 56, м. Тернопіль, 46006
тел. +38 096-9431704

Підписано до друку 22.12.2014 р. Формат 60x90/16.
Папір офсетний. Гарнітура Cambria. Умовн. друк. арк. 20,96
Тираж 300. Замовлення № 12/7.
