ПОДІЛЬСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Інститут бізнесу і фінансів
ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ННЦ «ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ»
ФЕДЕРАЦІЯ АУДИТОРІВ, БУХГАЛТЕРІВ І ФІНАНСИСТІВ АПК УКРАЇНИ
НАУКОВИЙ КЛУБ «SOPHUS»

ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ПОТЕНЦІАЛУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, КОНТРОЛЬ, АНАЛІЗ ТА АУДИТ В УМОВАХ ГЛОБАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗМІН

Матеріали
міжнародної науково-практичної
Інтернет-конференції

18-19 **квітня** 2013 **р.**
м. Кам'янець-Подільський

УДК 657.1:657.6:658.8
ББК 65.052.9 (4**укр**)2
Ф 79

Формування інформаційного потенціалу бухгалтерського обліку, контроль, аналіз та аудит в умовах глобальних економічних змін : матеріали міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. 18–19 квітн. 2013 р., ПДАТУ, м. Камянець-Подільський. – Тернопіль : Крок, 2013. – 379 с.

ISBN 978-617-692-116-5

Збірник містить матеріали міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції "Формування інформаційного потенціалу бухгалтерського обліку, контроль, аналіз та аудит в умовах глобальних економічних змін", яка пройшла на web-сайті www.sophus.at.ua, з актуальних питань розвитку бухгалтерського обліку, аудиту, економічного аналізу та загальних питань функціонування реального сектору економіки України та інших держав в умовах глобалізації світової економіки.

Редакційна колегія:

Жук В.М., д.е.н., професор, член-кореспондент НААН, Мазур Н.А., д.е.н., в.о. професора, Садовська І.М., к.е.н., професор, Кушнір Л.А., к.е.н., доцент, Мельничук Б.В., к.е.н., с.н.с., Метелиця В.М., к.е.н., с.н.с., Слободян В.Д., к.е.н., доцент, Кондрюк Л.В., к.е.н., доцент, Жураковська І.В. к.е.н., доцент, Семенишена Н.В., к.е.н., доцент

Рекомендовано до друку Вченою радою НН Інституту бізнесу і фінансів
Подільського державного аграрно-технічного університету
(протокол № 7 від 24.04.2013 р.)

Відповідальний за випуск:
к.е.н., Семенишена Н.В.

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

ISBN 978-617-692-116-5

© Подільський державний аграрно-технічний університет, 2013

З М І С Т

СЕКЦІЯ 1
МІЖДИСЦИПЛІНАРНІСТЬ ТА ТРАНСДИСЦИПЛІНАРНІСТЬ ДОСЛІДЖЕНЬ: ЗВ'ЯЗОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ З ІНШИМИ НАУКАМИ

Березовская Маргарита
Особенности учета ремонтных работ основных средств в электроэнергетике 11
Голубінка Юлія
Механізм розрахунків по єдиному соціальному внеску та його реалізація 14
Кондратюк Ольга, Арапочкіна Аліна
Взаємодія бухгалтерського та податкового обліку 16
Мартинюк Наталія
Розвиток облікової системи підприємства при реалізації принципів реінжинірінгу бізнес-процесів 19
Маслова Катерина
Взаємозв'язок бухгалтерського обліку та економічного аналізу в сучасних умовах розвитку підприємств 21
Омелько Мар'яна
Міждисциплінарність бухгалтерського обліку 24
Осадча Ганна, Бандюгіна Тетяна
Консолідована фінансова звітність об'єднань підприємств 26
Семенишена Наталя
Зростання ролі обліку як об'єднуючої ланки міждисциплінарності економічних наук 29

СЕКЦІЯ 2
ТЕОРІЇ ТА ПАРАДИГМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ЕВОЛЮЦІЙНИЙ ПІДХІД ТА ПОДАЛЬШИЙ ГЕНЕЗИС ОБЛІКОВОЇ ДУМКИ

Безверхий Костянтин
Класифікація обліково-звітної інформації підприємства: теоретико-методологічний аспект 33
Бочуля Тетяна
Логіка наукової думки стосовно актуалізації національної системи бухгалтерського обліку 36
Воробьева Татьяна, Пискунова Наталья
Значение балансовой политики предприятия в современных условиях хозяйствования 39
Гольман Светлана
Особенности признания доходов и расходов от услуг по техническому менеджменту флота 42
Зеленко Сергій
Класифікація елементів організації бухгалтерського обліку 44
Клинецька Анна
Економічна сутність виробничих запасів 46

Коваль Любов, Мукоїд Ірина
Облікова політика як інструмент фінансової звітності 49
Коломієць Оксана, Перевозова Ірина
Сутність витрат майбутніх періодів 52
Курліщук Ірина
П'ять кроків у напрямку впровадження обліку трансакційних витрат на сільськогосподарських підприємствах 54
Липчук Василь, Гнатишин Людмила
Соціальна звітність підприємства як основа формування його бренду 56
Мазіна Олександра
Проблеми відображення людського капіталу в бухгалтерському обліку 59
Новиков Игорь
Комплекс «Activity-Based Costing / Activity-Based Budgeting» как один из факторов оптимизации себестоимости продукции 62
Овчиннікова Ксенія
Особливості обліку операцій міжбанківського кредитування 65
Павлов Константин
Система показателей, характеризующих межрегиональные экономические отношения 68
Паращич Юлія
Генезис бухгалтерського обліку в світі та Україні 71
Пискунова Наталья, Тарасенко Лилия
Электронный документооборот в бухгалтерском учете 73
Полятикіна Лариса, Редько Наталія
Теоретично-методологічні основи обліку і аудиту наявності та руху основних засобів 76
Пугаченко Ольга
Актуальні проблеми обліку процесу матеріального забезпечення 79
Садовська Ірина
Розвиток наукових підходів до управлінського спрямування бухгалтерського обліку 82
Семеренко Яна, Могир Дарія
Розвиток науки бухгалтерського обліку в умовах глобалізації 84
Сидоренко Роман
Ієрархічна класифікація центрів відповідальності і центрів фінансової відповідальності 86
Славінська Анна, Прохорчук Світлана
Власний капітал акціонерних товариств: проблеми обліку та шляхи їх вирішення 88
Сушарник Ярослав
Облік витрат в Стародавньому Світі 90
Труфіна Жанна
Деякі аспекти обліку діяльності туроператора та правила оподаткування ПДВ 93
Фурса Тетяна
Трансакційні витрати в сьогоденнішній системі управління підприємством 95
Чебан Тетяна
Стратегічні напрями розвитку управлінського обліку 97
Шишута Олена
Бухгалтерський облік у кредитних спілках: історичний аспект 100

СЕКЦІЯ 3
ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОГО ТА АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ЗАПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ

Абдураімова Аніфе, Горбачьов Володимир
Проблеми організації обліку дебіторської заборгованості 103
Беляєва Ольга
Звітність як джерело інформації про соціально відповідальну діяльність суб'єктів господарювання 106
Бойчук Антоніна, Бойчук Вадим
Деякі проблеми впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні 109
Боличева Аліна, Гевлич Лариса
Проблема формалізації облікової політики бюджетних установ 111
Бортнікова Ольга
Інноваційні технології обліку в сільському господарстві 113
Брик Галина
Проблеми і перспективи переходу українських підприємств на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності 116
Гавриленко Олена
«Дохід» та «прибуток» - проблемні питання тлумачення термінів 118
Дацюк Альона
Обліково-аналітичне забезпечення аналізу результатів діяльності допоміжних виробництв сільськогосподарських підприємств 121
Жидовська Наталія
Аналіз проблем та напрями вдосконалення обліку податкових надходжень в Україні 123
Жураковська Ірина
Відображення інтелектуального капіталу у звітності зарубіжних підприємств 125
Кір'ян Світлана
Економічна оцінка системи обліку в Україні та за рубежем 128
Коркушко Олег
Нівелювання впливу інфляції на рівень інформативності бухгалтерського обліку та фінансової звітності в частині власного капіталу 131
Крупей Наталія
Теоретичні аспекти організації податкового обліку на підприємстві 133
Кушнір Володимир
Економічна сутність і зміст витрат на виробництво продукції рослинництва та формування її собівартості 136
Лановенко Катерина
Сучасні проблеми запровадження МСФЗ в Україні. Практичний аспект 139
Мазур Наталія
Облік експортних операцій: шляхи вирішення проблем 142
Михалевич Світлана, Михалевич Вадим
Проблеми застосування плану рахунків бухгалтерського обліку щодо відображення інших операційних доходів підприємства 145
Московчук Алла
Організація аналізу операційної діяльності підприємств ЖКГ 147

Олейник Людмила
Проблемы определения результатов внутригрупповых продаж в отчетности отдельных предприятий компании 149
Оніщенко Катерина, Горбачьов Володимир
Проблеми ефективного управління дебіторською заборгованістю 151
Остапчук Сергій
Облік земель: концептуальні засади побудови окремого стандарту 154
Петрова Євгенія, Гевлич Лариса
Сучасний стан нормативного регулювання обліку на підприємствах ресторанного бізнесу 156
Писаренко Тетяна
Особливості облікового та аналітичного забезпечення функціонування бюджетних установ 158
Підлепнюк Ольга
Заробітна плата як забезпечення основних складових розвитку людського капіталу 161
Пуленко Юлія
Порівняльна характеристика П(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ (IAS) 18 «Виручка» щодо розкриття інформації з обліку доходів за видами діяльності 164
Ромашко Ольга
Проблеми оцінки та обліку витрат за міжнародними стандартами звітності 167
Савош Лариса
Аналітичне забезпечення оцінки витрат для потреб управлінського обліку 169
Сиротюк Катерина
Проблеми інформаційного забезпечення економічного аналізу підприємства 172
Скрябіна Наталія, Козаку Наталя
Покращення документування обліку основних засобів у сільськогосподарських підприємствах України 175
Сорокіна Олена, Гашина Олександра
Окремі аспекти аналізу фінансових результатів сільськогосподарських підприємств 178
Стрибуль Оксана, Дусь Тетяна
Облік розрахунків з оплати праці у контексті гармонізації національних та міжнародних стандартів 181
Струк Наталія, Соболь Юлія
Шляхи вдосконалення нормативно-правового регулювання безготівкових розрахунків між підприємствами 183
Талах Тетяна
Удосконалення аналізу витрат на основі застосування функціонально-вартісного аналізу 186
Томчук Олена, Кулик Леся
Аналіз ефективного використання виробничих запасів підприємств 189
Ціцька Надія
Впровадження у практику міжнародних стандартів фінансової звітності 192
Чигріна Катерина
Бухгалтерський облік в інноваційних технологіях освіти 194
Чудовець Віталій
Переваги застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні 196

Шарапова Ірина, Папенін Олександр
Порівняльна характеристика П(С)БО 14 і М(С)БО 17 198
Шаровська Тамара, Юданова Ірина
Щодо питання класифікації витрат підприємств 200
Яцишин Світлана
Ознаки міжнародної системи бухгалтерського обліку 202

СЕКЦІЯ 4
ВІТЧИЗНЯНА БУХГАЛТЕРСЬКА ТЕРМІНОСИСТЕМА В СУЧАСНИХ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ

Баранік Олексій
До питання сутності поняття «знос» і «зношення» засобів праці 207
Гайдучок Тетяна
Теоретико-методичні засади облікового забезпечення доходів від реалізації продукції в управлінні підприємством 210
Денюк Ірина, Кущій Наталія
Облік дорогоцінних металів в основних засобах 213
Китайчук Тетяна, Голощук Ірина
Гудвіл: характеристика та види 216
Купчик Мілана
Удосконалення тлумачення понять в управлінському обліку 218
Ніколенко Наталія
Категорії «лізинг» та «оренда»: їх співвідношення у праві та обліку 221
Тлучкевич Наталія
Правове регулювання управлінського обліку в сільському господарстві 224
Труфен Алла
Деякі аспекти визначення поняття «суб'єкт малого підприємництва» відповідно до діючого законодавства 227
Яцко Максим
Вдосконалення понятійного апарату фінансової звітності 229

СЕКЦІЯ 5
ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ І АУДИТУ В ОЦІНЦІ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ

Бездушна Юлія
Концептуальні моделі оцінки та бухгалтерського обліку прав користування сільськогосподарськими землями 233
Бугара Алла
Інформаційне забезпечення економічного аналізу ефективності функціонування виноробних підприємств 236
Голячук Наталія, Рихлюк Вікторія
Інвестування в інформаційні технології 238
Данкевич Віталій
Економіко-математична модель оптимізації землекористування 240
Князева Анна
Основні напрями аудиту основних засобів 243

Козаченко Анна
Аналіз проблем та удосконалення обліку невиробничих витрат у цукровій промисловості 245
Левицька Алла
Ідентифікація чинників інтегрованого моніторингу процесу формування ціни на електроенергію теплових енергогенеруючих підприємств 248
Макарчук Оксана
Стратегічні методи оцінки сільськогосподарського виробництва 251
Матюха Микола
Побудова аналітики в інформаційних системах для управлінської звітності 253
Мещеряков Володимир, Яценко Сніжана
Організація автоматизації обліку витрат на виробництво 256
Мулик Ярославна
Методичні підходи до аналізу рівня фінансової безпеки підприємств 257
Нужна Оксана, Урбан Оксана
Особливості маркетингової або суб'єктивної капіталізації 260
Орлова Дарина, Синицька Юлія
Методика аналізу матеріальних ресурсів та ефективності їх використання на основі застосування сучасних інформаційних технологій 262
Погоріла Інна
Особливості аналізу ефективності використання основних засобів 265
Руда Оксана, Прокопчук Ольга
Облік банківського кредитування сільськогосподарських підприємств 267
Синицька Юлія
Основні напрямки аудиту витрат виробництва 270
Снісаренко Ольга, Кісіль Яна
Аналіз основної заробітної плати 272
Сорока Любомир
Фінансова і економічна безпека та їх обліково-інформаційний базис 274
Суховинская Светлана, Терловая Валентина
Порядок распределения общепроизводственных расходов при калькулировании себестоимости продукции 276
Цегельник Ніна
Інструменти ціноутворення в системі відносин з покупцями сільськогосподарських підприємств 279

СЕКЦІЯ 6
РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ ТА ІННОВАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ПІДГОТОВЦІ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ, АУДИТУ, ФІНАНСІВ

Гнатенко Надія, Москвіна Тетяна
Роль та місце інноваційних технологій в підготовці спеціалістів бухгалтерської професії 283
Ищенко Анна
Дистанционное обучение, как инновационный подход в формировании кадров бухгалтерского учета 285
Маркакова Катерина
Тренінг як інноваційний підхід у підготовці фахівців економічного профілю 287

Поберецька Олександра
Автоматизація бухгалтерського обліку за сучасних умов розвитку 289
Прокопишин Оксана
Міжнародна федерація бухгалтерів як фактор становлення бухгалтерської професії 290
Стефанович Наталія
Сучасні підходи до лекційних занять з облікових дисциплін 292
Тисенко Леся
Страхування: єдиний соціальний внесок 295
Ткачук Ірина
Професійні вимоги та побажання роботодавця до бухгалтера 298
Юха Тетяна
Удосконалення внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості покупців і замовників на підприємстві 301

СЕКЦІЯ 7
КОНТРОЛЬ ЯК ФУНКЦІЯ МЕНЕДЖМЕНТУ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУТ АУДИТОРСТВА В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Бабіч Ірина
Контроль соціальної відповідальності бізнесу 305
Галич Марія, Федорова Юлія
Аналіз передумов впровадження внутрішнього аудиту в бюджетних установах відповідно до нормативних вимог (на прикладі бюджетних організацій Рівненської області) 307
Живко Зінаїда, Сліпа Ольга
Ризик-орієнтований підхід до контрольних заходів в системі убезпечення підприємства 310
Здирко Наталія, Прохорова Вікторія
Особливості здійснення аудиту в банківських установах 314
Зубчик Світлана
Дослідження внутрішньогосподарського контролю: історичний аспект 316
Кіф'як Іван, Струк Богдана
Напрямки модернізації бухгалтерського обліку в бюджетних установах 318
Кравченко Юлія
Сучасний стан державного фінансового контролю в Україні 321
Кубай Оксана, Багатирчук Катерина
Взаємодія держави та молодіжних громадських організацій щодо підтримки соціальних ініціатив молоді на прикладі Вінницької обласної молодіжної громадської організації «Наше Поділля» 324
Нагірська Катерина
Управлінська звітність в системі стратегічного менеджменту: проблеми формування 327
Петришин Людмила, Сиротюк Ганна
Внутрішній аудит: проблемні аспекти та перспективи розвитку 329
Прокопишак Володимир, Ярмольський Сергій
Контролінг у системі формування фінансового потенціалу підприємств 332

Слободяник Юлія
Перспективи розвитку інституту державного аудиту в Україні 335
Федоренко Людмила
Контроль як домінантна функція в сучасному менеджменті 338
Чумакова Ірина
Реформування контролю як функції управління державними фінансами 341
Шунь Оксана
Структурно-логічна модель побудови управлінського обліку у вищих навчальних закладах 344

СЕКЦІЯ 8
ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА СИСТЕМИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ІНФОРМАЦІЙНИЙ ПОТЕНЦІАЛ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Ботвіна Наталія
Сучасний контур бюджетного фінансування агросфери України 347
Гринчишин Ярослав
Бухгалтерський облік як інструмент подолання кризового стану підприємств 350
Данік Наталія
Проблеми та перспективи бюджетного менеджменту в Україні 352
Данкевич Євген
Джерела фінансування інтегрованих формувань в сільськогосподарському виробництві 354
Думанська Ілона
Інформаційна складова даних витрат бухгалтерського обліку при реалізації інвестиційного проекту 357
Кармазіна Наталія
Класифікаційні ознаки реального інвестування у відтворення необоротних активів 360
Нужна Валерія
Фінансово-кредитна система України: сутність та структура 362
Радченко Оксана
Державна підтримка сільського розвитку 364
Рубай Оксана, Шолудько Ольга
Управління дебіторською заборгованістю сільськогосподарських підприємств 368
Филатова Светлана, Гусейнова Самира
Портфельное инвестирование и его роль в финансовой деятельности предприятия 370
Царенко Оксана
Фінансові потоки в логістичних схемах виробничо-економічних систем регіонів 372
Шамота Галина
Розвиток фінансово-кредитної системи України 375
Шевчун Ольга
Особливості формування статутного капіталу новоствореного банку 376

СЕКЦІЯ 1
МІЖДИСЦИПЛІНАРНІСТЬ ТА ТРАНС-ДИСЦИПЛІНАРНІСТЬ ДОСЛІДЖЕНЬ: ЗВ'ЯЗОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ З ІНШИМИ НАУКАМИ

Березовская Маргарита
студент магистратуры
Мурманский государственный технический университет
г. Мурманск, Россия

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА РЕМОНТНЫХ РАБОТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ЭЛЕКТРОЭНЕРГЕТИКЕ

Электроэнергетика является системообразующей отраслью экономики любой страны. Энергетическая отрасль характеризуется как одна из важнейших в структуре не только государственной, но и мировой экономической системе и социальной сфере.

Профессия бухгалтера в организациях электроэнергетики имеет ряд особенностей. Бухгалтер должен обладать достаточной квалификацией и знаниями для принятия решений с учетом специфики деятельности организации, в частности знаниями в технической сфере.

Высококвалифицированный бухгалтер в таких организациях это ещё и бухгалтер-аналитик, бухгалтер-статист, ввиду обширного количества информации для учета и необходимости составления итоговых отчетов как за короткие промежутки времени, так и за длительные.

Большую роль в организациях электросетевого комплекса играет эксплуатация объектов – производственных зданий и сооружений, подстанций, трансформаторов, линий электропередач, их реконструкция и ремонт. Ремонт объектов осуществляется подрядным и хозяйственным способом, в зависимости от объёма, сроков, сложности работ и квалификации технического персонала.

При осуществлении работ хозяйственным способом подготовка всей первичной и вторичной документации ведется в самой электросетевой организации. При выполнении их с привлечением подрядных организаций – на основе подаваемой в бухгалтерию первичной документации работы учитываются и включаются в балансовые отчеты.

Учет ремонта электроэнергетических объектов ведется с учетом составленных договоров на ремонт объектов, в которых существенными условиями являются вид работ, инвентарные номера ремонтируемых объектов, сроки работ, права и обязанности сторон, цена работ, условия оплаты, порядок приемки работ, ответственные лица и гарантии.

Порядок бухгалтерского учета расходов на ремонт основных средств регулируется ПБУ 6/01 и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств. В бухгалтерском учете затраты на ремонт могут отражаться различными способами (путем отнесения фактически произведенных в отчетном периоде расходов на затраты, путем создания резерва на ремонт основных средств или с предварительным отражением фактически произведенных расходов на счете 97 "Расходы будущих периодов"). Применяемый в организации способ учета расходов на ремонт основных средств должен быть закреплен в приказе об учетной политике для целей бухгалтерского учета.

В бухгалтерском учете заказчика стоимость выполненных (принятых им) ремонтных работ обычно отражается либо на счете расчетов с поставщиками и подрядчиками (60), либо на счетах учета затрат (20, 23, 26 и т.д.).

Учет работ ведется по объектам, каждому из которых присвоен инвентарный номер в программе учета 1С-бухгалтерия. Инвентарные номера могут быть присвоены производственным зданиям, сооружениям, объектам трансформаторного хозяйства, линиям в целом, либо отпайкам линий, фидерам. При учете необходимо уделять пристальное внимание отнесению сумм на правильно обозначенные техническими кураторами объекты, для рационального отражения остаточной и восстановительной стоимости объектов после ремонта.

При принятии к учету сумм ремонта бухгалтер принимает следующий комплект документов: счёт-фактура (новая более подробная форма применяется с 24 января 2012 года), справка о стоимости выполненных работ и затрат (унифицированная форма КС-3), акт выполненных работ (унифицированная форма КС-2).

В справке КС-3 отображается стоимость работ отчетного периода, а также сумма работ с начала их выполнения. В акте КС-2 приводится расшифровка сумм материалов, зарплаты рабочих, накладных расходов, сметной прибыли и затрат труда, что проверяется предварительно на соответствие смете, которая обычно является неотъемлемым приложением договора подряда.

Тщательной сверке подлежат суммы НДС в актах и справке КС-3, а также наличие подписей ответственных лиц со стороны организации-заказчика и подрядной организации.

В бухгалтерию, помимо указанных документов по ремонту объектов, могут также передаваться товарно-транспортные накладные, также составленные по установленной форме и завизированные обеими организациями, а также другие необходимые первичные документы.

В программе 1С-бухгалтерия для учета первичных документов используется раздел «Дебиторы/кредиторы – Поступление ТМЦ, услуг, работ». Если подрядная организация работает с НДС, то программа автоматически учитывает его, если без НДС – необходимо сделать соответствующую отметку. Далее в отчёте «Анализ счёта» или «Оборотно - сальдовая ведомость по счету» лицами, у которых есть доступ к программе, может быть найдена вся необходимая информация о проведенных работах, а также информация по

договору подряда.

После окончания работ по договору подряда необходимо принять к учету акты о приёме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (ОС-3). Акты составляются по унифицированной форме с учетом сумм ранее отнесенных затрат, а также перед предоставлением в бухгалтерию рассматриваются комиссией в составе руководителя и специалистов организации-заказчика.

Если организация-заказчик является плательщиком НДС, то она имеет право пользоваться вычетами по НДС. Суммы "входного" НДС могут быть предъявлены к вычету только при условии, что приобретенные услуги по ремонту используются при осуществлении операций, облагаемых НДС.

Момент, когда сумму НДС, уплаченную подрядчику, можно предъявить к вычету, зависит от того, какие работы были выполнены. Если по договору подряда выполнялись работы по ремонту основных средств организации-заказчика, сумма НДС, уплаченная подрядчику, предъявляется к вычету в том периоде, в котором работы были фактически выполнены (приняты заказчиком).

Для учета и контроля операций по ремонту электросетевых объектов бухгалтер должен обладать необходимыми техническими знаниями, внимательностью к деталям при принятии к учету больших объемов работ и способностью анализировать нестандартные ситуации при выявлении ошибок в учёте.

Список использованных источников

1. Об электроэнергетике [Электронный ресурс]: федеральный закон от 26.03.2003 N 35-ФЗ (ред. от 30.12.2012) – Доступ из справ. – правовой системы «Консультант Плюс». – Загл. с экрана.

2. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010) – Доступ из справ. – правовой системы «Консультант Плюс». – Загл. с экрана.

3. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 24.12.2010) – Доступ из справ. – правовой системы «Консультант Плюс». – Загл. с экрана.

4. Ремонт объектов электроэнергетики / А. А. Нестеров // Энергетика и промышленность России № 01-02 (213-214) 1 -31 января 2012 г.

Голубінка Юлія
аспірант
Національний університет біоресурсів
та природокористування України
м. Київ

МЕХАНІЗМ РОЗРАХУНКІВ ПО ЄДИНОМУ СОЦІАЛЬНОМУ ВНЕСКУ ТА ЙОГО РЕАЛІЗАЦІЯ

У сучасних умовах із пошуком найефективніших систем управління державним сектором відбувається його реформування, що має вплив на методологічні засади бухгалтерського обліку у бюджетних установах. До бюджетних установ належить і Пенсійний фонд України – розгалужена фахова структура, яка здійснює багатогранну діяльність щодо пенсійного забезпечення громадян України.

Актуальність теми дослідження полягає у тому, що державні дотації на покриття дефіциту бюджету Пенсійного фонду постійно збільшуються. Як наслідок відбуваються законодавчі зміни у системі соціального страхування, але недостатньо уваги приділено практичному їх втіленню, що значно ускладнює та сповільнює реалізацію владних ініціатив. До вирішення проблеми дефіциту бюджету ПФ Україну підштовхує Міжнародний валютний фонд. Практичне реформування пенсійної системи в Україні пробудило у суспільстві інтерес до світового досвіду мобілізації коштів у різних фондах цільового призначення.

Питання пов'язані з вивченням функціонування Пенсійного фонду та безпосередньо організацією бухгалтерського обліку у ньому висвітлюють такі вітчизняні вчені, як Кужельний М.В., Джога Р.Т., Ткаченко Л., Юрченко О.Б., Свірко С.В., Левицька С.О., Сушко Н.І. та інші.

З огляду на світову практику, зокрема Швецію і Великобританію, адмініструванням єдиного соціального внеску (ЄСВ) займаються служби доходів. Для підвищення ефективності збору ЄСВ в Україні, було вирішено інтегрувати його в державну податкову політику. Так, Указом Президента України внесено зміни до «Положення про Пенсійний фонд України» [3], якими надано право контролювати збір єдиного соціального внеску Міністерству доходів і зборів України, яке є правонаступником Державної податкової служби України та Державної митної служби України [2].

Таким чином, Пенсійний фонд буде вести тільки персоніфікований облік громадян, а також виконувати завдання щодо аналізу і прогнозування надходжень за єдиним соціальним внеском, щодо взаємодії та обміну інформацією з Міндоходів та іншими державними органами стосовно питань нарахування та сплати єдиного внеску. На сьогодні в структурі новоствореного міністерства немає окремого підрозділу з адміністрування ЄСВ. Урядовці отримали завдання розробити нові методики і механізми сплати єдиного внеску та подання звітності, та підготувати законопроекти про внесення змін до базових законів.

З 1 січня 2013 року набув чинності ЗУ "Про внесення змін до ст. 8 Закону

України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" [1], яким внесено зміни у механізмі розрахунків по єдиному соціальному внеску. Законом передбачено 67 розмірів єдиного внеску залежно від класів професійного ризику виробництва, 15 розмірів по окремих категоріях платників і видах виплат (бюджетні установи, всеукраїнські громадські організації інвалідів, добровільна участь тощо), шість – для утримання єдиного внеску. Зокрема, для того, щоб зменшити кількість платіжних документів, які формує платник, встановлюються нові пропорції розподілу нарахованих сум єдиного соціального внеску. Так суму єдиного внеску, крім суми єдиного внеску, яку сплачують із сум грошового забезпечення батькам – вихователям дитячих будинків сімейного типу, прийомним батькам, розподіляють наступним чином:

- 5,0906% - на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття;
- 5,7410% - на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, а також витратами, зумовленими похованням;
- 3,6354% - на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності;
- 85,5330% - на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування (у солідарну систему).

Розрахунок розподілу єдиного внеску за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування буде відбуватися на підставі звітності про нарахування єдиного внеску за результатами попереднього року.

Отже, Закон України № 5455-VI дає змогу роботодавцям сплачувати нарахований ЄСВ одним платіжним дорученням, що відчутно спрощує механізм їхніх розрахунків. З метою реалізації цього Закону з 1 січня 2013 року органи Пенсійного фонду України відкрили нові рахунки в органах Державної казначейської служби України для зарахування єдиного соціального внеску. Велика кількість платіжних рахунків Пенсійного фонду дійсно ускладнювала проведення розрахунків страхувальникам, тому їх кількість скорочено з 88–ми до 10–ти рахунків.

Всі ці зміни направлені на вирішення проблеми дефіциту Пенсійного фонду, адже поки що стабільність вдається підтримати тільки за рахунок центрального бюджету. Державна казначейська служба України розробляє нормативні документи, які регулюють організацію бухгалтерського обліку в управлінні Пенсійного фонду, обов'язково враховуючи положення нормативних актів Кабінету Міністрів України та Міністерства фінансів України. Світова практика має стати джерелом, з якого потрібно творчо черпати знання, інтерпретувавши найкраще у власний український варіант.

Список використаних джерел

1. Закон України "Про внесення змін до статті 8 Закону України про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування",

прийнятий Верховною Радою України від 16.10.2012 № 5455-VI.

2. Положення Про Міністерство доходів і зборів України, затверджено Указом Президента України від 18.03.2013 № 141/2013.

3. Положення про Пенсійний фонд України, затверджено Указом Президента України від 06.04.2011 № 384/2011.

Кондратюк Ольга
к.е.н., доцент
Арапочкіна Аліна
студентка
Криворізький економічний інститут
ДВНЗ „Криворізький національний університет”
м. Кривий Ріг

ВЗАЄМОДІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ

Проблеми узгодження систем бухгалтерського обліку та оподаткування є однією з актуальних тем, що обговорюють учені й практики. З прийняттям Податкового кодексу України система оподаткування, що наділена державою великими повноваженнями, регламентує порядок формування собівартості, прибутку, розробляє інструкції, рекомендації та передбачає покарання за неточне дотримання своїх правил. Це дає більше можливостей для використання інформації бухгалтерського обліку для цілей оподаткування, однак існує багато проблемних питань щодо цього.

Проблеми взаємозв’язку систем бухгалтерського обліку та оподаткування висвітлювались у наукових працях вітчизняних учених Ф.Бутинця, Е.Гейєр, С.Голова, Л. Горецька, Н.Гури, І.Жураковської, О.Малинкіна, А.Озеран, Д. Панкова, Д.Свідерського, Т.Сльозко, Я.Соколова, П.Хомина, ін. та зарубіжних: Х.Андерсона, М.Кутера, Л.Малявкіна, Б.Нідлза, С.Ніколаєва, В.Палія, І.Педченко, Ж.Рішар, І.Слабінської, Є.Чіпуренко, Л.Шнейдман та ін.

На думку Я. Соколова, бухгалтерський облік є впорядкованою системою збору, реєстрації та узагальнення інформації про майно, зобов’язання, і капітал підприємства та їх рух. Ґрунтуючись на первинних документах, реальному механізмі обліку та обробки даних, він є єдиною інформаційною базою для будь-якого виду обліку, в якому виникає потреба [4, с. 24]. Інформація бухгалтерського обліку необхідна для прийняття різних управлінських рішень та обґрунтування податкової бази більшості податків.

Актуальність і дискусійність теми доводиться ти, що автори вбачають численні та суттєві розбіжності у правилах обліку окремих об’єктів та операцій, що визначаються бухгалтерськими і податковими нормами. З іншої сторони

існує ціла низка принципів, властивих як бухгалтерському, так і податковому обліку (автономність, періодичність, єдиний грошовий вимірник, безперервність, відповідність доходів і витрат, послідовність). Багато спільного також є в об'єктах і методах цих підсистем обліку.

Інформацію, що міститься в регістрах бухгалтерського обліку, можна використовувати для визначення податкової бази. Якщо її недостатньо, підприємство може або вести самостійні регістри податкового обліку, або доповнювати регістри бухгалтерського обліку додатковими реквізитами [1, с. 19].

При обчисленні доходів і витрат, фінансових результатів використовують різні принципи формування бази оподаткування. В бухгалтерському обліку це принцип обачності, який впливає на мінімізацію фінансового результату, для податкових розрахунків – принцип максимального наповнення державного бюджету, що зумовлює збільшення оподатковуваного прибутку. Відмінності між цими правилами формування визначає наявність податкових різниць [3, с. 12].

Визначення податкових різниць у нормативних актах України з'явилось тільки в 2011р. у Положенні бухгалтерського обліку «Податкові різниці», затвердженому Міністерством фінансів України наказом від 25.01.2011р. №27.

Постійні різниці – це різниці між податковим і обліковим прибутком, які виникають у поточному звітному періоді та не анулюються в наступних періодах. Наслідком постійних різниць є постійні податкові зобов'язання, що приводять до збільшення суми податку на прибуток, обчисленої відповідно до правил податкового законодавства, порівняно із сумою податку, розрахованою за даними бухгалтерського обліку. Податковий ефект від виникнення таких різниць призводить до зменшення облікового прибутку для цілей оподаткування в поточному періоді. У результаті виникає постійний податковий актив, поняття якого не міститься в нормативних актах. Відображення постійних податкових різниць у фінансовій звітності є значним нововведенням [3, с. 14-15].

Тимчасові податкові різниці – це різниці між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно, які анулюються в наступному звітному періоді. У будь-якому разі тимчасових різниць не існувало б, якби звітний період становив не місяць (квартал, рік), а набагато більше, тоді такі доходи (витрати) врешті-решт були б враховані як при формуванні бухгалтерського, так і оподаткованого прибутку. Тимчасова різниця може бути такою, що підлягає відшкодуванню, і такою, що підлягає оподаткуванню [3, с. 15].

У регістрах доходів і витрат доцільно виділити окремі графи для відображення різниць за відповідною класифікацією – тимчасова або постійна чи іншим способом, що забезпечуватиме накопичення відповідної інформації для її розкриття у фінансовій звітності.

Податкові різниці дають можливість взаємоузгодити бухгалтерський та податковий облік. Завдяки їх відображенню в обліку буде можливий контроль показників декларації на основі даних звітності і регістрів обліку цих різниць.

Е. Гейєр вважає, що у сьогоднішніх умовах одним з напрямів удосконалення

облікової системи стає визначення розбіжностей між бухгалтерським і податковим обліком, виявлення шляхів їх можливої гармонізації, знаходження оптимальної моделі їх взаємодії, що буде адекватною економічній дійсності і задовольнятиме вимоги, що до неї висуваються.

Також на її думку, основними напрямками удосконалення взаємодії систем бухгалтерського обліку та оподаткування є, по-перше, завершення реформування системи бухгалтерського обліку, удосконалення П(С)БО з урахуванням положень МСФЗ, по-друге, внесення змін у податкове законодавство з метою гармонізації його з П(С)БО, узгодження понятійного апарату. Це дозволить створити оптимальну систему взаємодії бухгалтерського обліку і оподаткування, основою якої буде коригування даних бухгалтерського обліку для цілей оподаткування прибутку. При цьому, в рамках такої системи можна формувати податкові регістри, в яких будуть відображатись тільки відхилення прибутку для цілей оподаткування від бухгалтерського прибутку. [2, с. 83].

Виходячи з викладеного, можна стверджувати, що бухгалтерський облік є основою для формування податкової бази. Їх зв'язок обмежується завданням визначення величини податкової бази. Податкова система перебуває в стані формування. Взаємодія бухгалтерського та податкового обліку потребує подальшого дослідження практиків та змін і удосконалень з боку держави на законодавчому рівні.

Список використаних джерел

1. Гейер Е. Моделі взаємодії бухгалтерського обліку та оподаткування прибутку / Е. Гейер // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. - №11. – С. 18 – 28.

2. Гейер Е. Удосконалення механізму взаємодії систем бухгалтерського обліку та оподаткування / Е. Гейер // Економічний аналіз: збірник наукових праць. – 2011. – №9 (ч.1). – 426с.

3. Жураковська І. Податкові різниці як спосіб взаємоузгодження бухгалтерського обліку та податкових розрахунків: обліковий аспект / І. Жураковська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. - №12. – С. 12 – 22.

4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах [учебник] / Я.В. Соколов, Ф.Ф. Бутынец, Л.Л. Горецкая, Д.А. Панков. – М.: Проспект. – 2007. – 672с.

Мартинюк Наталія
асистент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

РОЗВИТОК ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ ПІДПРИЄМСТВА ПРИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИНЦИПІВ РЕІНЖИНІРІНГУ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ

Реінжиніринг бізнес-процесів є одною з нових концепцій розвитку бізнесу та управління, його також називають радикальним методом управління та розглядають як різновид реорганізації діяльності підприємства. Реінжиніринг бізнес-процесів - це сукупність методів і засобів, призначених для кардинального покращення основних показників діяльності підприємства шляхом моделювання, аналізу і перепроектування існуючих бізнес-процесів та створення нових, значно ефективніших.

Реінжиніринг базується на концепції управління на основі бізнес-процесів. Вся діяльність підприємства представляється у вигляді ієрархічної моделі бізнес-процесів, в яких вхідні ресурси перетворюються на вихідні результати діяльності. Описуючі діяльність підприємства через виділення бізнес-процесів підприємство отримує можливість краще зрозуміти процеси, що відбуваються всередині та виявити приховані. Це сприяє підвищенню рівня контрольованості та керованості діяльності [1].

Виникнення ідеї управління процесами або управління на основі процесів направлені, передусім, на пошук механізмів підвищення рівня якості як самого процесу управління, так і продукції (робіт, послуг), що створюється, задля забезпечення кращого рівня задоволення потреб споживачів.

Вважається, що реінжиніринг бізнес-процесів бере свій початок з опублікування двох статей, написаних в 1990 році Хаммером (Hammer) і Давенпортом та Шортом (Davenport and Shot), проте, практичного впровадження ідеї набули тільки на початку XXI століття. Основним поштовхом до цього послужив стрімкий розвиток інформаційних технологій, які створюють можливість не тільки проводити автоматизацію процесів, а і кардинально їх оптимізувати на основі застосування основних принципів реінжинірингу.

Зокрема, Майкл Робсон та Філіп Уллах [2] пропонують виділяти 6 основних принципів реінжинірингу бізнес-процесів, які коротко відображають наступний зміст:

- залучення якомога меншої кількості працівників до процесу;
- делегування клієнту виконання всієї необхідної роботи;
- делегування постачальникам виконання певних кроків процесу;
- створення множини версій складних процесів;
- зменшення кількості входів до процесу;
- збереження децентралізованих підрозділів, централізуючи обмін інформацією.

Всі вище перелічені принципи передбачають креативний пошук засобів автоматизації процесів та/або впровадження нових технологій, які направлені

на перерозподіл і мінімізацію використання трудових та матеріальних ресурсів, скорочення термінів обслуговування потреб внутрішніх та зовнішніх споживачів, підвищення якості їх обслуговування.

Процесний підхід в управлінні проявляється і в системі управлінського обліку, оскільки облік є обслуговуючою системою по відношенню до системи управління підприємством. При проведенні реінжинірингу бізнес-процесів відбувається зміна інформаційних потреб управлінської ланки підприємства. Цінності набуває альтернативна інформація про очікувані результати (вигоди, втрати) кожного з варіантів сценарію запропонованих заходів. Переважно, до кола управлінських потреб потрапляють необхідність прийняття рішень щодо інвестицій в нове обладнання, розробку чи придбання нових технологій, а тому числі інформаційних.

Зокрема, реалізація принципу «зменшення кількості входів до процесу» безпосередньо стосується використання такого елементу обліку як документування. Вважається, що «велика кількість часу на багатьох підприємствах витрачається на співставлення та зведення різних форм представлення» одної і тої ж облікової інформації [3]. Детальне дослідження «входів» та їх аналіз дозволяє розробити вдосконалення форм первинного обліку щодо відображення даних про процес та застосовувати розширені електронні форми первинних документів для заповнення яких можуть залучатися працівники, задіяні у процесі. Такі форми документів можуть бути інформативними, а для забезпечення правильності їх складання необхідне відповідне методичне забезпечення з організації обліку, що передбачатиме закріплення відповідальних осіб за внесення певного показника, прописування термінів та випадків фіксації даних, а також, візуалізовану карту руху інформаційних потоків.

Особливе місце в системі управлінського обліку при реалізації принципів реінжинірингу відводиться формуванню обліково-аналітичного забезпечення управління людськими ресурсами. Актуальності набуває інформація не стільки про відпрацьований час, обсяг виконаних робіт, норми оплати праці, яка характерна для традиційної облікової системи, а більш актуальною є інформація про рівень кваліфікації персоналу, набір компетентностей, якими володіє працівник, інформація про надмірність чи недостатність трудових ресурсів певної кваліфікації. Оскільки, одним із негативних наслідків реалізації реінжинірингу бізнес-процесів є скорочення робочих місць, підприємства, що приймають ідеї соціальної відповідальності бізнесу, ідуть шляхом забезпечення перекваліфікації кадрів, що потребує проведення навчальних заходів. А в умовах швидкого розвитку технологій, потреба у навчанні персоналу стає постійною. В даній ситуації до системи управлінського обліку варто включати інструментарій з підтримки управління людськими ресурсами.

Представлення діяльності підприємства у вигляді моделі процесів дозволяє підприємству застосовувати прогресивні методи управління, зокрема управління на основі видів діяльності, яке закордоном відоме як Activity Based Management, що включає використання методів обліку витрат та калькулювання за видами дільності (Activity Based Costing), бюджетування на

основі процесів (Activity Based Budgetig) та функціонально-вартісний аналіз.

На основі вищевикладеного можна зробити висновок, що розвиток нових методів і технологій, наприклад, одним з яких є реінжиніринг бізнес- процесів, створює умови для зміцнення зв'язку бухгалтерського, управлінського обліку з такими науками як менеджмент, маркетинг, інформаційні комп'ютерні технології та сприяє доцільності проведення подальших міждисциплінарних досліджень.

Список використаних джерел

1. Абдикеев Н.М., Данько Т.П., Ильдеменов С.В., Кисельов А.Д,, Реинжиниринг бізнес-процесов. Курс МВА. М.: Издательство: Эксмо, 2005.
2. Робсон М., Уллах Ф. Практическое руководство по реинжинирингу бізнес процессов / М. Робсон, Ф. Уллах. – М.: Аудит, 1997. – 222 с.
3. Ченявский Д.И., Рудаков Д.В. Моделирование и реинжиниринг бізнес-процесив: учеб. пособие. – Омск: Изд-во ОмГТУ, 2010. – 84с.

Маслова Катерина
студентка
Національний університет водного
господарства та природокористування
м. Рівне

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ

В сучасних умовах бухгалтерський облік задовольняє потреби користувачів в достовірній і об'єктивній інформації про справедливу вартість доходів, витрат, активів, зобов'язань і капіталу. У всьому світі саме облік давно є особливою галуззю науки, адже він є інструментом пізнання і систематизації господарських процесів.

Професор Сопко В.В. зазначав, що бухгалтерський облік це система безперервного, суцільного і взаємопов'язаного спостереження та відображення в грошовому виразі процесу створення суспільного продукту і пов'язаних з ним процесів обміну, розподілу та перерозподілу, за наявністю і рухом майна господарства, його майнових відносин з метою одержання інформації, яка необхідна для управління і прийняття рішень [1, с. 5].

Бухгалтерський облік як наука і практична діяльність тісно пов'язаний з цілою сукупністю фундаментальних і прикладних дисциплін. В умовах ринкової економіки для оптимального розвитку підприємств важливим напрямком є аналіз його діяльності.

Аналіз господарської діяльності – це економічний аналіз результатів діяльності підприємства, при якому комплексно оцінюється її відповідність поставленим меті і завданням. Такий аналіз є необхідним елементом управління. Він спрямований на виявлення величини і зміни у часі економічних показників, які характеризують виробництво, обіг, споживання продукції, товарів, послуг, ефективність використання ресурсів, якість вироблюваного продукту. В ході аналізу виявляються причини і можливі наслідки дії факторів, які спостерігаються і вивчаються.

Основними завданнями економічного аналізу є інформаційне забезпечення ефективності прогнозування, планування, регулювання, обліку, контролю, організації та стимулювання в системі управління господарюючим суб'єктом притаманними тільки економічному аналізу методом і прийомами з метою забезпечення вигод його власників як у поточному періоді, так і на перспективу.

Аналітична інформація є основою для прийняття управлінських рішень в довгостроковій перспективі для реалізації стратегії підприємства, а також у поточній – для оперативного реагування на зміни у поведінці витрат, доходів, активів, капіталу, зобов'язань і грошових потоків.

На сьогодні все більша кількість підприємств потребує аналітиків, які змогли б систематизувати та узагальнити інформацію про певний об'єкт, адже саме завдяки оперативній аналітичній інформації, що базується на даних бухгалтерського обліку забезпечується оптимізація операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Сучасний стан економіки України вимагає від підприємств підвищення продуктивності виробництва, конкурентоспроможності продукції, ефективності управління. Важлива роль в реалізації цієї мети відводиться економічному аналізу діяльності суб'єктів господарювання. За його допомогою розробляється стратегія та тактика розвитку підприємства, обґрунтовуються плани та управлінські рішення, здійснюється контроль за їх виконанням, виявляються резерви підвищення ефективності виробництва, оцінюються результати діяльності підприємства, його підрозділів та робітників.

Кваліфікований економіст повинен добре володіти сучасними методами економічних досліджень, методикою системного, комплексного економічного аналізу [2, с. 4].

Результати аналізу є необхідною умовою антикризового управління та мінімізації ризику банкрутства, оскільки підприємство за даними проведеного аналізу зможе прослідкувати свій фінансовий стан, визначити основні проблеми та перспективи подальшого розвитку.

Формування результативних показників, на підставі аналізу яких власники та керівники приймають ряд управлінських рішень, здійснюється на етапах первинного, аналітичного та синтетичного обліку.

Для цього проводять ретроспективний аналіз, який базується на фінансовій, статистичній та податковій звітностях; стратегічний аналіз, який включає плани, прогнози, кошториси, операційні і фінансові бюджети, дані засобів масової інформації, статистичних щорічників.

Поточний аналіз здійснюється шляхом аналізу господарських ситуацій,

аналізу за даними рахунків бухгалтерського обліку та інших видів аналітичних досліджень. Він забезпечує моніторинг формування результативних показників, вплив на їх рівень і динаміку, є інструментом гармонізації фінансово-господарської діяльності підприємств [3, с. 22].

Функціонування господарюючих суб'єктів в умовах невизначеності призводить до існування виробничих, фінансових та інших ризиків.

Дані оперативного, управлінського та фінансового обліку є головним джерелом інформації для аналізу господарської діяльності підприємства, причому джерелом, що забезпечує документальне обґрунтування аналітичних висновків. Потреби економічного аналізу ставлять до такої інформації підвищені вимоги щодо повноти даних, оперативності, достовірності, безперервності, доступності, що забезпечує бухгалтерський облік.

Економічний аналіз – важливий засіб подальшого вдосконалення бухгалтерського обліку і звітності. Це виявляється у пристосуванні останнього до вимог аналізу. Ці вимоги враховують при розробці системи показників обліку і звітності, форм звітів і первинних документів, а також при механізації та автоматизації облікових робіт.

Саме те, що бухгалтери почали першими аналізувати господарсько-фінансову діяльність підприємств, досить природно. Кожен бухгалтер, отримавши дані про результати господарювання підприємства, цікавиться станом господарських засобів і джерел їх утворення, використанням підприємством резервів для збільшення прибутку, рентабельністю продукції, відношенням доходів і витрат.

Отже, економічний аналіз і бухгалтерський облік є тісно взаємопов'язаними науками. Дані бухгалтерського обліку є головним джерелом інформації для економічного аналізу підприємства. Використовуючи дані обліку та звітності економічний аналіз одночасно висуває вимоги щодо їх удосконалення, сприяє раціональній організації облікової роботи з метою отримання повноцінної економічної інформації.

Список використаних джерел

1. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: загальна теорія бухгалтерського обліку: Навч.посіб. / В.В. Сопко, В.В. Сопко, О.В. Сопко. – Київ: КНЕУ, 2001. – 353 с.

2. Андреєва Г.І. Економічний аналіз: Навчальний посібник для самостійного вивчення дисципліни / Г.І. Андреєва.– Суми: УАБС, 2007. – 241 с.

3. Лазаришина І.Д. Економічний аналіз в Україні: історія, методологія, практика: Моногр. / І.Д. Лазаришина. – Рівне: НУВГП, 2005. – 369 с.

Омелько Мар'яна
викладач
Могилів-Подільський технолого-економічний коледж ВНАУ
м. Могилів-Подільський

МІЖДИСЦИПЛІНАРНІСТЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Навчальною дисципліною є науково обґрунтована система знань, вмінь, навиків для вивчення в закладах освіти. Логіка кожної навчальної дисципліни повинна відображати зміст науки, оптимальну логіку викладання навчального матеріалу; напрями практичного використання знань; проблемність викладання, реалізацію міждисциплінарних зв'язків тощо.

Вивчення бухгалтерського обліку як науки в нашому навчальному закладі розділяється на декілька навчальних дисциплін: бухгалтерський облік (теорія), фінансовий та управлінський облік, облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності, інформаційні системи і технології в обліку, облік і звітність у бюджетних установах.

Роль та значення кожної облікової дисципліни як навчального предмету у підготовці бухгалтерів визначається перед усім місцем, яке займає даний предмет у загальній структурі навчальних дисциплін зі спеціальності. Наприклад, основні теоретичні засади бухгалтерського обліку вивчаються на другому курсі поряд із вивченням дисциплін гуманітарної та загальноекономічної, професійної підготовки таких як політична економія, фінанси, фінанси підприємств, економіка підприємства, гроші та кредит. Місце навчальної дисципліни серед інших в навчальному плані визначається також вимогами до професійної підготовки спеціалістів та завданнями, які вирішуються навчальною дисципліною в навчальному процесі. Це передбачається стандартами вищої освіти, освітньо-кваліфікаційною характеристикою молодшого спеціаліста з бухгалтерського обліку.

Навчання бухгалтерському обліку є складним процесом, який включає: цілі навчання, його зміст, форми організації навчальної роботи з дисципліни, засоби навчання.

Облікова навчальна дисципліна має свої освітні, виховні, практичні, дидактичні та економічні цілі.

Освітня мета бухгалтерського обліку полягає в тому, щоб студент отримав чітке уявлення про елементи процесу бухгалтерського обліку в їх взаємозв'язку, зрозумів роль та місце бухгалтерської служби на підприємстві та перспективи розвитку наукових та практичних знань з бухгалтерського обліку. Крім того, при формуванні освітньої мети важливо виділити сутність міждисциплінарних зв'язків і намітити методи та форми їх встановлення та реалізації у навчанні з теми. Реалізація загальноосвітньої мети сприяє формуванню наукового світогляду студентів.

Виховна мета вивчення бухгалтерського обліку полягає в тому, щоб сформувати такі якості у майбутнього обліковця, які б забезпечили виконання обов'язків бухгалтера.

Практична мета при вивченні бухгалтерського обліку полягає у тому, щоб зрозуміти всю систему бухгалтерського обліку, безпосередньо здійснювати облік та вміти використовувати його результати; навчитися розуміти бухгалтерську звітність, щоб якнайкраще використовувати її для управління господарською діяльністю підприємства та контролю за нею.

Дидактична мета передбачає визначення змісту професійних знань, вмінь та навиків, а також методів їх формування.

Економічна мета визначає методи засвоєння студентами ролі працівників обліку щодо організації збереження, раціонального і економного витрачання матеріальних, грошових, фінансових та трудових ресурсів на кожній ділянці облікової роботи з метою збереження майна власника.

Зміст навчального предмету представляє собою сукупність знань, відповідну систему вмінь і навиків, що відображають: наукове визначення предмету бухгалтерського обліку; вибір способу обробки облікової інформації, що визначає ту чи іншу форму обліку; план рахунків бухгалтерського обліку, їх класифікацію, повну характеристику, а також організацію документування, аналітичного і синтетичного обліку; грошову оцінку як узагальнення облікових даних у єдиному грошовому вимірнику; калькуляцію як розрахунок єдиної величини собівартості одиниці виробленої продукції, або одиниці певного виду господарських засобів; використання документації як системи виміру і реєстрації всіх видів облікової інформації; форми первинної документації і вміти використовувати їх в обліку, обробляти їх і групувати за обліковими показниками; інвентаризацію як документальне відображення фактичного стану господарських засобів; бухгалтерський баланс як заключний етап систематизації і узагальнення облікових даних; бухгалтерську звітність як систему взаємопов'язаних облікових показників, що відображають результати діяльності підприємства або його підрозділів за визначений період.

У методичному плані зміст бухгалтерського обліку включає в себе ті ж структурні елементи, що і загальна освіта, а саме: систему знань (основні терміни, поняття, факти, теорії, знання про способи діяльності та методи пізнання, моделі та ін.); вміння і навики.

Вміння - це елементи діяльності, які дозволяють будь-що зробити з високою якістю, наприклад, точно і правильно виконувати будь-яку дію, операцію, серію дій або операцій.

Навики - це повністю автоматизовані, інстинктивно-подібні компоненти вмінь, які реалізуються на рівні безсвідомого контролю.

Навчальні дисципліни не можуть бути ізольовані один від одного. Саме тому в процесі навчання викладачу необхідно встановлювати міждисциплінарні зв'язки. Наприклад, викладач може скласти структурно-логічну схему міждисциплінарних зв’язків. Для цього, перш за все, необхідно:

- визначити зміст знань, вмінь і навиків, здобутих при вивченні попередніх дисциплін (забезпечуючі зв'язки);

- встановити, знання яких дисциплін допоможуть студентам раціональніше і ефективніше вивчати бухгалтерський облік. Наприклад, такі дисципліни, як статистика, економіка підприємства є суміжними для бухгалтерського обліку

(суміжні зв'язки);

- встановити, для яких дисциплін бухгалтерський облік є основою при вивченні в подальшому (забезпечувані зв'язки).

Таким чином, при вивченні бухгалтерського обліку економічна сутність об'єктів обліку може бути зрозумілою для тих, хто використовує знання із суміжних навчальних дисциплін. Тому викладачі облікових дисциплін повинні знати, в чому конкретно проявляються зв'язки змісту їх навчальних дисциплін та систематично працювати над їх встановлення та реалізацією.

Список використаних джерел

1. Чижевська Л.В. Методика викладання облікових дисциплін: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 504 с.

2. Організація навчально-виховного процесу, випуск № 14, 2009. Форми, методи та організація навчання з дисципліни «Бухгалтерський облік».

Осадча Ганна
к.е.н., доцент
Бандюгіна Тетяна
студентка
Національний університет харчових технологій
м. Київ

КОНСОЛІДОВАНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ОБ'ЄДНАНЬ ПІДПРИЄМСТВ

Становлення України як держави з власною ринковою економікою посприяло утворенню нових вимог до систем управління підприємствами, в результаті чого значно підвищується роль фінансової звітності як інформаційного забезпечення при розробці та прийнятті управлінських рішень.

Притаманні ринковій економіці інтеграційні процеси, суть яких зводиться до об'єднання економічних суб'єктів з тісними організаційно-правовими, виробничо-технічними, комерційними та фінансовими зв'язками, посприяло формуванню консолідованої фінансової звітності.

Консолідована фінансова звітність - фінансова звітність, яка відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці [1]. Вона містить консолідовані: 1) баланс; 2) звіт про фінансові результати; 3) звіт про рух грошових коштів; 4) звіт про власний капітал; 5) примітки до консолідованої звітності.

При складанні консолідованої звітності материнське та дочірні

підприємства подають свої фінансові звіти, складені за однаковий період і на ту саму дату балансу.

Консолідована звітність відображає фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів групи як єдиної економічної одиниці. Забезпечення достовірності та оперативності складання консолідованої фінансової звітності зменшує ризики її користувачів та сприяє підвищенню ефективності підприємницької діяльності.

Концепція збереження капіталу стала економічною основою консолідованої фінансової звітності. Основне завдання якої є відобразити реальний приріст капіталу власника, який не містить результатів операцій між даною групою підконтрольних підприємств.

Суть об'єднання підприємств зводиться до об'єднання частини їх капіталів і виникнення на цій матеріальній базі нової юридичної особи - власне "об'єднання підприємств", учасники якого зберігають статус юридичної особи. Об'єднання підприємств обумовлює тісний взаємозв'язок та більшу чи меншу залежність самих підприємств-учасників від об'єднання.

Об'єднання підприємств утворюються підприємствами-учасниками на добровільних засадах, або за рішенням органів, які мають право утворювати об'єднання підприємств.

Як визначено в П(С)БО 19 “Об’єднання підприємств” - об’єднання підприємств – це група підприємств, що утворена шляхом придбання та яка діє на основі відносин контролю [2].

В ГКУ висвітлюється як об’єднані підприємства, на основі результатів діяльності яких формується консолідована фінансова звітність, є холдингова компанія, корпорація та промислово-фінансова група [3].

Майно учасників об'єднання не входить до складу майна об'єднання. З урахуванням цього розмежовується відповідальність об'єднання і його учасників як суб'єктів права.

Учасниками об'єднання можуть бути лише підприємства (організації) - юридичні особи, кожне з яких при входженні до об'єднання зберігає статус юридичної особи незалежно від організаційно-правової форми об'єднання.

Представлена редакція п. 1 ст. 12 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”: “Материнські підприємства на основі результатів діяльності об’єднань підприємств (холдингових компаній, корпорацій), що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції, зобов’язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність”, розкриває суб’єкти формування консолідованої фінансової звітності та виділяє об’єкти, які повинні відображатися в цих звітах [1].

Консолідована фінансова звітність є одним із елементів методу бухгалтерського обліку, адже вона формується на підставі даних бухгалтерського обліку відображених у вже складених індивідуальних фінансових звітах. Але слід зазначити, що недоцільно використовувати поняття “консолідований облік”, оскільки узагальнення показників діяльності групи підприємств відбувається тільки у формах звітності.

Під консолідованою фінансовою звітністю слід розуміти фінансову

звітність, яка призначена для відображення фінансового стану, результатів діяльності та руху грошових коштів материнського (холдингового) підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці, діючої на відносинах контролю. Виходячи з цього, можна стверджувати, що консолідація звітності являє собою процес формування показників фінансової звітності групи підприємств як єдиної економічної одиниці, створеної шляхом придбання та здійснення інвестицій.

Консолідована фінансова звітність відмінна, щодо технології підготовки та змісту інформації від зведеної фінансової звітності.

В результаті, при формуванні зведеної звітності застосовуються процедури підсумування показників індивідуальних звітів, а при формуванні консолідованої фінансової звітності - процедури зведення і консолідації звітності.

Зведена звітність є властивою для промислових об'єднань, які діяли в плановій економіці на основі єдиної державної форми власності. В даний час зведена звітність – це звітність міністерств, відомств та господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають відповідно у державній та комунальній власності. А консолідована фінансова звітність – це звітність об'єднань корпоративних підприємств.

За відсутності єдиного підходу до складання консолідованої фінансової звітності зумовлює потребу в обґрунтуванні організаційно-методичних питань та формування їх показників.

В нормативних документах бухгалтерського обліку наведені лише загальні рекомендації щодо правил складання консолідованої фінансової звітності. Це створює проблеми при формування консолідованої фінансової звітності на рівні груп підприємств. В цьому випадку методика розробляється індивідуально та закріплюється в положеннях облікової політики.

До суб'єктів, що здійснюють контролю консолідованої фінансової звітності належить служба внутрішнього контролю, в межах якої виділяється підрозділ контролю такої звітності. Служба внутрішнього контролю підпорядковується лише Раді директорів. До повноважень вказаної служби належить контроль діяльності дочірніх підприємств, зокрема, контроль дотримання єдиної облікової політики, перевірка достовірності показників консолідованої фінансової звітності.

Своєчасне проведення та надання результатів консолідованої фінансової звітності управлінському персоналу групи підприємств сприяє удосконаленню організаційних засад внутрішнього контролю консолідованої фінансової звітності в системі груп підприємств.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу до матеріалів: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

2. П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств[Електронний ресурс]. – Режим доступу:"http://it-prestige.com.ua/index.php/goodinfo/dlya-bukhgalterov/23-

psbu/61-psbu19

3. Господарський кодекс України[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://kodeksy.com.ua/gospodars_kij_kodeks_ukraini/statja-118.htm

Семенишена Наталя
к.е.н., доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ЗРОСТАННЯ РОЛІ ОБЛІКУ ЯК ОБ'ЄДНУЮЧОЇ ЛАНКИ МІЖДИСЦИПЛІНАРНОСТІ ЕКОНОМІЧНИХ НАУК

Міждисциплінарність - методологічний принцип філософії. Оскільки формування інформації в системі бухгалтерського обліку здійснюється в напрямку міждисциплінарного синтезу наукового знання, то саме відсутність уваги до економічної теорії в сучасних умовах є причиною кризи теорії, тому що в сучасних умовах для адекватного діагностування, здавалося б, вузькопрофесійних проблем соціально-економічної системи необхідно виходити з синтезованого знання [5, с. 26-27].

Хоч нині наукову основу обліку зводять до його методів, наприклад «подвійна науково-дослідницька програма бухгалтерського обліку — це метатеоретична конструкція, що складається з жорсткого ядра (рахунки, подвійний запис, баланс, інвентаризація. документування) з негативною евристикою (періодичність, відокремленість підприємства, універсальний (грошовий) вимірник) та захисного поясу (звітність, оцінка) з позитивною евристикою (фундаментальні положення складання фінансової звітності (принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, принцип повного висвітлення)…» [6].

За дослідженнями С.Кір'ян, «у бухгалтерському обліку використовуються загальнонаукові, міжгалузеві та спеціальні (правові та прикладні) методи. До числа загальних, універсальних методів належать: аналіз-синтез, індукція-дедукція, аналогія, моделювання, абстрагування, конкретизація, системний і функціонально-системний аналіз та ін. Зазначені методи доповнюються міждисциплінарними і конкретними прикладними прийомами (економічним і функціонально-вартісним аналізом, статистичними розрахунками, економіко-математичним аналізом) та документальними методиками (наприклад, інформаційне моделювання, експертизи різних видів, нормативно-правове регулювання, дослідження облікових документів методом експертних оцінок тощо)» [7].

Очевидно, що для розвитку бухгалтерського обліку першочергове значення

має міждисциплінарний синтез знань, насамперед різних економічних наук, що дозволяє розвивати і конкретизувати загальні економічні закони. Загальновідомо, що вивчаючи господарські процеси, бухгалтерський облік формує всі свої основні поняття, спираючись на серію фундаментальних наук.

Особливо вагомо впливають на теорію бухгалтерського обліку сучасні напрями економічної теорії, зокрема, інституційна теорія і її складові. Інституційна теорія - відносно новий напрямок економічної науки, що розвинувся у останні десятиліття на стику економічної теорії з правом, соціологією, психологією, політологією тощо. Остаточно інституційна теорія дотепер ще не склалася, але йде її активний розвиток, що обумовлено прагненням подолати обмеження ряду аксіом економікс і вимогами комплексного дослідження складних соціально-економічних процесів в умовах всесвітньої глобалізації, демократизації суспільства, його інформатизації, посилення конкуренції на світових та регіональних ринках, поглиблення міжнародного поділу праці і загального прискорення технологічних змін у світовій економіці.

Сучасний інтерес до інституціоналізму і його впливу на теорію бухгалтерського обліку невипадковий. Гідність цієї теорії в тому, що вона дозволяє ввести стандартні економічні процедури в більш складний соціально-культурний контекст і проаналізувати глибинні, змістовні механізми їх розвитку на перспективу.

Таким чином, новим і перспективним напрямком досліджень є концептуалізація і формування інституційної теорії бухгалтерського обліку, виходячи з учень економічної теорії. Досить широко та вичерпно питання впливу інституційної теорії на розвиток і реформування бухгалтерського обліку висвітлені у науковій доповіді Г.Г. Кірейцева «Глобалізація економіки і уніфікація методології бухгалтерського обліку» [3]. Надалі ці проблеми більш фундаментально досліджувалися в наукових працях В.М. Жука [1, 2].

Відсутність системних наукових досліджень впливу інституційної економічної теорії на формування теорії бухгалтерського обліку, його нових парадигм і концепцій, дає підстави констатувати замкнутість бухгалтерської науки у своїх внутрішніх проблемах. Однак очевидним є факт, що на стан і розвиток бухгалтерського обліку в країні впливають як інституційні зміни, так і різні (загальні та специфічні) умови інституційного середовища.

У сучасному світі бухгалтерський облік виконує роль свого роду «форварда» з особливими повноваженнями. Якщо культу матеріального протиставити духовність, щоб вплинути на збереження навколишнього середовища, то з урахуванням обертонів, роль обліку незамінна. І власне, у його базовому трактуванні, а не тільки як засобі надання інформації користувачам. В силу цього, саме обліку належить зростаюча роль як об’єднуючої ланки міждисциплінарних наук.

Саме життя диктує переважне використання тих чи інших засобів, форм та методів оцінки економічних зрушень. Сучасна концепція обліку полягає у розвитку та вдосконаленні у напрямі до міжнародних стандартів, Таким чином і з’являються нові сучасні технології, як результат пристосування до сучасного

життя, яке вносить свої корективи у обліковий процес. В результаті відбувається поступовий процес реформування, що відповідає змінам у нашому суспільстві.

У зв'язку з вищевикладеним, в теорії бухгалтерського обліку слід прискорити створення методик обліку трансакційних ресурсів, резервів, активів, витрат і втрат, а в теорії статистики - виробити нові способи оцінки нематеріальних складових капіталу і багатства, перейти від збору даних про параметри інституційних одиниць до новаторських методів формування інформації про інституційні зв'язки, відносини, трансакції і контракти господарських суб'єктів.

Однозначно, що бухгалтерський облік зважаючи на всі сфери його прояву (наука, професійна діяльність, практична діяльність) має бути основою міждисциплінарного підходу до наукового дослідження проблем економіки на макрорівні, оскільки найбільш чітко міждисциплінарний підхід проявляється в причинно-наслідкових зв'язках між різними дисциплінами.

Список використаних джерел

1. Жук В.М. Застосування інституціональної теорії у вирішенні проблем розвитку бухгалтерського обліку /В.М. Жук // Фінанси України. 2010. № 9. С.115123.

2. Жук В.Н. Концептуальные основы развития бухгалтерского учета в аграрном секторе экономики Украины»: научный доклад / В.М. Жук. - К.: ННЦ ИАЭ, 2008. - 98 с.

3. Кирейцев Г.Г. Регулирование развития бухгалтерского учета в сельском хозяйстве Украины / Г.Г. Кирейцев // Сб. научных трудов Подольского государственного аграрно-технического университета. Вып. 17, том 2. Каменец-Подольский, 2009. - С. 2229.

4. Санникова И.Н. Возможно ли преодолеть кризис теории бухгалтерского учета? / И.Н. Санникова // Международный бухгалтерский учет. № 4(112). 2008. С. 25-29.

5. Фролов Д.П. Эволюционная перспектива институциональной экономики России: [монография] / Д.П. Фролов; ГОУ ВПО «ВолГУ»; науч.консультант О.В. Иншаков. Волгоград : Изд-во ВолГУ, 2008. 462 с.

6. Легенчук С.Ф. Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки. Наукова доповідь за дисертацією на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук, 08.00.09. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 60 с., с. 56.

7. Кір'ян С М. Міждисциплінарні зв'язки бухгалтерського обліку [Електронний ресурс. Режим доступу: http://uchni.com.ua/buhgalteriya/3540/index.html].

СЕКЦІЯ 2
ТЕОРІЇ ТА ПАРАДИГМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ЕВОЛЮЦІЙНИЙ ПІДХІД ТА ПОДАЛЬШИЙ ГЕНЕЗИС ОБЛІКОВОЇ ДУМКИ

Безверхий Костянтин
к.е.н., головний бухгалтер
ТОВ «Нью-Паріс»
м. Київ

КЛАСИФІКАЦІЯ ОБЛІКОВО-ЗВІТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

У сучасних умовах господарювання вітчизняні виробники продукції (товарів, робіт, послуг) для прийняття ефективних управлінських рішень приділяють незначну увагу класифікації економічної інформації про діяльність підприємств, особливо класифікації обліково-звітної інформації. Відповідно до класифікації обліково-звітної інформації підприємства можна виділити ту її частину, що підлягає оптимізації. Тому, питання класифікації обліково-звітної інформації підприємства є актуальним.

На сьогодні існуючий порядок класифікації обліково-звітної інформації підприємства характеризується певною невизначеністю і має широке коло проблем. В науковій літературі найчастіше досліджуються проблеми властивостей, обробки, структуризації, складу та класифікації економічної інформації. В той же час, в деякій мірі поза увагою залишаються питання класифікації обліково-звітної інформації підприємства.

Класифікацію відкривають філософські науки. Це вони дають єдиний метод наукової творчості, що забезпечує справді науковий світогляд для пізнання – діалектику, теорію і метод пізнання світу.

У „Новій філософській енциклопедії” класифікація (від лат. classis – розряд, клас та facio – роблю, розкладаю) – це загальнонаукове і загальнометодологічне поняття, що означають таку форму систематизації знання, коли вся область досліджуваних об'єктів представлена у вигляді класів, або груп, за якими ці об'єкти розподілені на підставі їх подібності в певних властивостях [1, с. 255].

Англійський філософ Ф. Бекон зазначав, що головними завданнями науки є систематизація, класифікація та обґрунтування всіх відомих наук (проект «Великого відновлення наук») [2, с. 108].

У „Великому тлумачному словнику сучасної української мови” (за редакцією В. Бусел), класифікацію подано як систему розподілу предметів, явищ або понять на класи, групи тощо за спільними ознаками, властивостями [3, с.

544].

Відповідно до визначення, що наведено у великому бухгалтерському словнику за ред. А. Азріліяна, класифікація – це система супідрядних понять в якій-небудь галузі знань. Розподіл тих чи інших об'єктів по класах (відділам, розрядами) в залежності від їх загальних ознак [4, с. 508].

В економічній енциклопедії класифікація – це розподіл об’єктів, понять, назв на класи, групи, розряди за спільною ознакою [5, с. 764].

Відповідно до Бухгалтерського словника за ред. лідера Житомирської наукової бухгалтерської школи проф. Ф. Бутинця класифікація (*рос.:* классификация) – поділ множини сукупності будь-яких об’єктів (елементів) на групи (підмножини). Вона повинна відповідати наступним вимогам: а) підмножини, на які ділиться множина, не повинні перетинатися (мати спільні елементи); б) в сумі підмножини повинні складати вихідну множину об’єктів; в) кожен елемент повинен входити тільки до одного класу; г) поділ множин на групи повинен здійснюватись за однією ознакою [6, с. 87].

Класифікація (*англ.:* – classification) – з точки зору філософії це багатоступінчастий, послідовний поділ певної сукупності з метою систематизації, поглиблення і отримання нових знань щодо членів поділу. В економіці класифікація це: 1) поділ безлічі об’єктів на підмножину по їхній подібності або розходженню відповідно до прийнятих методів; 2) спосіб розподілу об’єктів, предметів або відносин, понять за класами, групами, розрядами, на підставі найбільш істотних ознак, властивим цим предметам або відносинам і (або) відносин, що відрізняють їх від інших предметів, при якому до однієї групи попадають об’єкти, яким належать однакова ознака [7, с. 136 – 137].

У листі Інституту української мови НАН України № 307/47 від 14.02.2013 р. класифікація тлумачиться як система розподілу предметів, явищ або понять на класи, групи тощо за спільними ознаками, властивостями [8].

Обліково-звітну інформації підприємства можна класифікувати за різними ознаками, що наведені у табл. 1.

У результаті проведеного дослідження встановлено, що на сьогодні недостатньо пророблені підходи до класифікації обліково-звітної інформації підприємства. Вважаємо, що класифікація обліково-звітної інформації має відповідати цілям, стратегії та специфіці діяльності підприємства (виробництво, торгівля, надання послуг, виконання робіт тощо), тому визначити єдиний, уніфікований склад обліково-звітної інформації підприємства, не представляється можливим.

Розроблено класифікацію обліково-звітної інформації підприємства для цілей бухгалтерського обліку в рамках стратегії управління, котра орієнтована на відповідні запити різних груп користувачів такої інформації, яка надасть можливість задовольнити інформаційні потреби будь-яких користувачів.

Таблиця 1

Класифікація обліково-звітної інформації підприємства

№ з/п	Ознаки	Класифікаційне групування
1.	За адекватністю запитам користувачів	релевантна та не релевантна
2.	За відкритістю	відкрита та закрита
3.	За відношенням до підприємства	внутршня та зовнішня
4.	За ієрархічним рівнем споживачів (для менеджменту)	вищому, середньому та нижчому рівню
5.	За каналами передачі	обмін між організацією та зовнішнім середовищем; обмін між рівнями управління; обмін всередині організації між працівниками
6.	За насиченістю	корисна та некорисна
7.	За ознакою оброблюваності	опрацьовувана та неопрацьовувана
8.	За періодичністю виникнення	довгострокова, поточна та оперативна
9.	За повнотою задоволення потреб	достатня, недостатня та зайва
10.	За призначенням	масова, спеціальна та особиста
11.	За рівнем складності вирішення управлінських завдань	документаційна, фактографічна та концептографічна
12.	За рівнем доступу	доступна та недоступна
13.	За рівнем стабільності	постійна, змінна та умовно-постійна
14.	За способом передачі	електронна, письмова, супутникова, телефонна та інша
15.	За сталістю у часі	довідкова, нормативна та фактична
16.	За стадіями	первинна, проміжна та результативна
17.	За стандартами	офіційна та неофіційна
18.	За ступенем перетворення даних	первинна, вторинна та похідна з вторинної
19.	За технологією обробки	вхідна та вихідна
20.	За фізичною формою подання	паперова та електронна
21.	За формалізованим підходом до подання	стандартна та оригінальна
22.	За часовим періодом виникнення	періодична та неперіодична
23.	За часом	минула, сучасна та майбутня
24.	За якістю	достовірна та недостовірна

Список використаних джерел

1. Новая философская энциклопедия: в четырех томах. Т. 2 / [руководители проекта: В. С. Степин, Г. Ю. Семигин]. – М.: Мысль, 2010. – 634 с.
2. Присухін С.І. Філософія: [навч. посіб] / С. І. Присухін. – К.: КНЕУ, 2008. – 361 с.
3. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і доп.) / Уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ „Перун”, 2005. – 1728 с.
4. Большой бухгалтерський словарь / Под ред. А. Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.
5. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 1 / [Редкол.: … С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с.
6. Бухгалтерський словник / [за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця]. – Житомир: ПП „Рута”, 2001. – 224 с.

7. Облік, контроль та аналіз: Словник-довідник: навч. посіб. / [І. І Пилипенко, В. П. Пантелеєв, В. О. Шевчук та ін.] ; За ред. проф. В. П. Пантелеєва, В. О. Шевчука. – К.: Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – 368 с.
8. Лист Інституту української мови НАН України № 307/47 від 14.02.2013 р.

Бочуля Тетяна
к.е.н., доцент
Харківський державний університет харчування та торгівлі
м. Харків

ЛОГІКА НАУКОВОЇ ДУМКИ СТОСОВНО АКТУАЛІЗАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Реалії сучасності є такими, що розвиток системи бухгалтерського обліку залежить від послідовної інтеграції наукових теорій та наукових ідей, теоретичних і методологічних концепцій, які лежать в основі нормативно-правового, організаційного, інформаційного та методичного забезпечення бухгалтерського обліку. У перспективі розвиток системи бухгалтерського обліку можливий як наслідок реформування наукових теорій, національного законодавства, запозичення світового досвіду, який має неабиякий вплив на інституційні зміни, техніко-технологічні інструменти, умови та ефективність його ведення.

Мета бухгалтерського обліку за останні декілька століть значно трансформувалася, що стало логічним наслідком еволюції суспільства й економіки. Облік більше не схожий на «… півня, який пильнує й стереже», як влучно зауважив засновник сучасних принципів бухгалтерії Л. Пачолі [2]. Розширити мету обліку вдалося наприкінці XIX ст. Л. Гомбергу, який вбачав в обліку джерело інформації для контролю, необхідного для забезпечення ефективного управління майном. Показово, що російська бухгалтерія завдяки працям Л.І. Гомберга вийшла на світову арену і вплинула на розвиток європейського обліку [5]. Сучасники Л. Гомберга французькі дослідники Е. Леоте і А. Гільбо виділили соціальну функцію та розробили власну унікальну концепцію, за якою облік представлявся як сукупність суспільних відносин [1].

Сьогодні головна мета обліку полягає в задоволенні потреб управлінської системи інформацією з урахуванням ієрархічних рівнів управління, що зумовлює виділення в єдиній системі обліку підсистем, які забезпечують таку інформацію [3].

Тичиніна Н.А. метою обліку вбачає інформаційне моделювання процесу управління підприємством, спрямоване на створення умов, що сприяють нормальному протіканню економічних процесів, реалізації намічених планів, програм, проектів, підтримці стабільного функціонування економічної системи

та її об'єктів [4]. Таке становище зумовлено специфікою обліку, який, діючи в системі управління і виконуючи ряд функцій, охоплює процеси виробництва, обігу та розподілу суспільного продукту, формуючи інформацію про кругообіг засобів і результатах їх використання.

Кожен виток розвитку системи обліку має супроводжуватися процесами еволюції, диференціації, гармонізації та метаболізму. Еволюційні зрушення орієнтовані на зміну характеристик системи, якими передбачена повна відповідність цілям та завданням реальних фінансово-економічних відносин як в середині системи, так і в зовнішньому ринковому оточенні. Диференціація завбачає вироблення інформаційного продукту, придатного та затребуваного різними споживачами інформації, для яких важливо володіти необхідними відомостями як історичного, так і перспективного характеру. Гармонізація національної системи бухгалтерського обліку має на меті забезпечення єдності, інтегрованого функціонування та централізації систем з відповідним рівнем узгодженості із зовнішнім оточенням, що у сукупності складає ефективну координаційно-регулюючу систему інформаційно-аналітичного забезпечення бізнесу. Ускладнення процесів провадження фінансово-господарської діяльності викликали цілком закономірну потребу у формалізації інформаційних потоків та побудові системи, в якій мультиплікуються різні елементи і властивості інформаційного обороту.

Світові глобалізаційні процеси стали основою того, що для української системи бухгалтерського обліку в її науковому та практичному вираженні притаманні аспекти міжнародного досвіду, який має більш високий рівень методології. Це спонукає до наслідування правил ведення обліку, інтерпретованих в міжнародному контексті та адаптованих до вимог інформаційної економіки.

Сучасність є такою, що національний бухгалтерський облік кардинально змінив свою функціональну спрямованість і з переважно фіксуючого інструменту трансформувався в інструмент аналізу та вдосконалення фінансово-господарської політики організації, що логічно змінило інформаційну спрямованість й компетентність обліку в умовах розширення впливу інформаційного простору.

Облікова система залишається головним інформаційним джерелом для управлінських потреб, яка найбільш повно здатна забезпечити користувачів достовірними даними. Нові умови бізнесу змінили вимоги до її характеру, визначивши напрям розвитку та розгалуження видів обліку, серед яких цінність набули такі, що орієнтовані на запити користувачів щодо отримання інформації планового характеру, котра дозволить у повній мірі забезпечити розвиток підприємства в перспективі та набути ним стабільного фінансового стану в конкурентному ринковому середовищі.

Багато в чому українська практика орієнтована на кращий досвід світового наукового товариства, для якого характерною є зміна парадигми існуючого знання, запровадження нових постулатів, відхилення звичних стереотипів. Досягнуті результати в області досліджень концепцій бухгалтерського обліку, пов'язані з вивченням зарубіжного досвіду та часто поєднуються з досить

непослідовним застосуванням прийнятих світовим бухгалтерським співтовариством облікових принципів, що спричиняє складності в розвитку української економіки.

Оцінюючи феномен наукової думки українських вчених, можемо зробити висновок про емпіричний характер їх наукових надбань. Не дивлячись на гальмування окремих напрямів науки, позитивно можна оцінити безумовний позитивний ефект – запровадження на основі наукових досліджень управлінського обліку, контролінгу, прогнозного та інтелектуального обліку, які змінили обліковий світогляд в українській економіці. У підтримку національної системи бухгалтерського обліку науковці вдало інтегрують різні галузі досліджень, використовуючи їх мультиплікативну дію для розвитку вітчизняного ринку, економіки та суспільства.

Всебічне узагальнення різних наукових підходів, філософсько-світоглядних основ, результату критичного аналізу думок вчених-економістів до вирішення проблеми подальшого розвитку бухгалтерського обліку в умовах його реформування на основі аналізу його сучасного стану дозволило сформулювати напрями розвитку бухгалтерського обліку як науки, в основі яких лежить взаємодія різних концептуальних, управлінських та позитивістських теорій, які кардинально перетворили інтеграцію внутрішніх процесів розвитку бухгалтерського обліку і зовнішніх умов, що обумовило динаміку такого розвитку. Для України нова облікова теорія в її інтелектуальному характері є однією з найбільш перспективних і продуктивних напрямків розвитку економічної науки.

Список використаних джерел

1. Леоте Е., Гильбо А. Общие руководящие начала счетоведения. Пер. с фр. Н.В. Богородского / Под ред. А.П. Рудановского. М., 1924.

2. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях / Л. Пачоли. – М. – 2001, Финансы и статистика. – 368 с.

3. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретично-методологічні аспекти). Автореф. дис... докт. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Тернопіль, 2000. – 27 с.

4. Тычинина Н.А. Теоретическое обоснование содержания учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия / Н.А. Тычинина // Вестник ОГУ. – 2009. – № 2. – С. 102–107.

5. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа; 3-е изд., доп. – М.: Инфра-М, 2011. – 352 с.

Воробьева Татьяна
студентка
Пискунова Наталья
к.э.н., доцент
Донецкий национальный университет
г. Донецк

ЗНАЧЕНИЕ БАЛАНСОВОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

Балансовая политика взяла свое начало в 20-х годах прошлого века и одновременно с ее появлением возникла дискуссия о сущности балансовой политики, ее значении и целях, что является проблемой в современных условиях.

Актуальность темы состоит в теоретической и практической значимости проблемы ведения балансовой политики, в отсутствии соответствующей теории и дискуссионности многих моментов.

Понятие балансовой политики появилось в научной бухгалтерской литературе в 1920-х гг. и связывалось прежде всего с процессом формирования бухгалтерских отчетов акционерными обществами. Одним из первых термин "балансовая политика" применил немецкий ученый И.Ф. Шер в 1925 г. в работе "Бухгалтерия и баланс", где он отмечал необходимость «... бросить свет на тайны балансовых мастеров, ставящих себе задачей, конечно, в силу самых различных мотивов представить в лучшем или худшем свете положение, состояние и размеры имущества предприятия и доходность последнего». Он считал, что балансовая политика - это сознательное воздействие на форму и содержание публикуемых балансов [1, с. 177].

Такая политика рассматривалась немецким ученым с двух позиций. С одной стороны, балансовая политика представляет собой преобразование баланса органами управления компаний с целью удержания дивидендов на неизменном уровне или укрепления финансовой мощи общества.

С другой стороны, балансовая политика проводится с помощью манипуляций, имеющих целью «приукрасить» баланс, затушевать имущественное положение общества или его обязательства, скрыть дефицит баланса или искусственно повысить дивиденды, что например, в последнем случае привело бы к увеличению спроса на ценные бумаги предприятия. Такие средства, как считал ученый, относятся уже не к балансовому искусству, а к недозволенным балансовым ухищрениям.

Основные направления и цели применения балансовой политики предприятия определяют конкретные группы пользователей финансовой информации. Так, владельцы организации заинтересованы в получении максимального дохода и прибыли, управляющие нацелены на обеспечение стабильного эффективного функционирования организации, а кредиторы и инвесторы стоят перед задачей выбора наиболее рентабельного объекта инвестирования.

С учетом этих потребностей на предприятии составляется обычно несколько балансов: «внутренний», предназначенный для собственных нужд, и ряд «внешних»- для нужд внешних пользователей.

В настоящее время, под балансовой политикой понимают переоформление баланса с соблюдением норм действующего законодательства относительно регулирования бухгалтерского учета, при котором возможны изменения структуры капитала и размера прибыли, для того чтобы оказать влияние на основные показатели баланса. При этом баланс за один и тот же период может содержать различные модификации в обе стороны. Эти маневры во многом зависят от целей управления и могут меняться: например, можно улучшить показатели с целью привлечения новых акционеров, если фирма нуждается в увеличении капитала, или ухудшить их, если необходимо уменьшить выплату дивидендов и увеличить размер резервируемой прибыли. Однако необходимо всегда помнить, что любое занижение прибыли в один период приводит к ее увеличению в дальнейшем, а преднамеренное завышение показателей баланса, наоборот, ведет к их ухудшению в последующие годы.

В рамках балансовой политики эти действия не должны носить противоправного характера и реализуются путем умелого использования тех средств бухгалтерского учета, которые не запрещены законом.

К основным приемам реализации балансовой политики можно отнести:

- перенесение прибылей на более поздний срок путем задержки отражения на счетах реализации отдельных операций, в сроки, допускаемые законодательством;
- перенесение прибылей на более ранний срок путем преждевременного отражения отдельных хозяйственных операций на счетах реализации, в сроки, допускаемые законодательством;
- отсрочку введения в эксплуатацию новых цехов и оборудования с целями сокращения налога на имущество организации;
- быструю продажу ненужного оборудования и реализацию резервов, если их балансовая стоимость ниже цены продажи;
- ускорение или замедление выписки счетов;
- перемещение прибыли в страны с льготным налоговым режимом;
- установление внутренних цен и расценок;
- передачу невыгодных сделок предприятиям, которые не должны публиковать своих годовых отчетов;
- создание скрытых резервов [2, с. 203-204].

Технически для реализации балансовой политики на практике применяют следующие приемы:

- поглощение (компенсирование) статей актива и пассива путем неправильного зачета требований и обязательств. Такого рода искажения бухгалтерского баланса чаще всего встречаются по счетам 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 36 «Расчеты с покупателями заказчиками», 37 «Расчеты с разными дебиторами» и др.;
- дробление статей, размеры которых стремятся уменьшить, на части и присоединение этих частей к другим статьям. Данный прием может, к примеру,

использоваться с целью сокращения наличных денежных средств в кассе на отчетную дату, если лимит нарушен. Сумма превышения может быть присоединена к статье актива «Прочие дебиторы», либо «Прочие оборотные активы», показатель которой не принимает участия в расчете коэффициентов ликвидности [2, с. 204].

Предприятия, в зависимости от поставленных перед ними целей, сами выбирают приемы проведения балансовой политики.

Следует отметить, что проблема реализации балансовой политики была объектом исследования в трудах многих ученых, которые рассматривали как положительные, так и отрицательные последствия ее применения. Как считал В. Хойер, "ведение балансовой политики не преступление", важно чтобы она реализовывалась в рамках действующего законодательства.

Вывод. Так как в настоящее время наметился рост преступлений, совершаемых с помощью хитроумных искажений и фальсификации данных бухгалтерской отчетности, ведение балансовой политики должно производиться в рамках действующего законодательства в области бухгалтерского учета. В основу построения балансовой политики следует заложить принцип: разрешено все, не запрещенное законом, а пользователи «внешних» балансов не должны предъявлять претензий к составителям отчетности, а должны полагаться лишь только на свою собственную компетентность.

Список использованных источников

1. Шерр И.Ф Бухгалтерия и баланс/пер. с нем. С.И.Цедырбаума. М.: Экономическая жизнь, 1925.-575 с.
2. Заббарова О.А. Балансоведение :уч.пособ.- М. : КНОРУС, 2007.- 256 с.
3. Хойер В. Как делать бизнес в Европе. - М.: Фонд "За экономическую грамотность", 1991.-254 с.

Гольман Светлана
магистр
Севастопольский национальный технический университет
г. Севастополь

ОСОБЕННОСТИ ПРИЗНАНИЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ УСЛУГ ПО ТЕХНИЧЕСКОМУ МЕНЕДЖМЕНТУ ФЛОТА

Становление экономики услуг – универсальный процесс, свойственный всем странам. Чем выше уровень развития хозяйства, производительности труда, тем выше роль неосязаемых видов продукции, выраженных в форме услуги. Услуги как результат экономической деятельности имеют специфику. Они не существуют как отдельные экономические объекты, на которые могут быть распространены права собственности и реализованны отдельно от их производства; неопределённость в оценке качества; услуги не проходят процесс обращения, не накапливаются как продукты; их производство совпадает со временем потребления [1, с. 215].

Сфера услуг по техническому менеджменту флота развита достаточно широко. Она включает широкий спектр услуг таких как: подготовка к ремонту судов; снабжение запасными частям; планирование ремонтных работ на рейс и контроль за их выполнением; организация проведения межрейсового технического обслуживания судов; организация закупки запчастей, оборудования, технического, общесудового снабжения по заявкам капитанов[2, с. 423].

За проведение инспекции судна перед ремонтом и подготовку списка ремонтных работ и необходимых запчастей отвечает суперинтендант. Все рекомендации вносят в акт проверки. Одновременно проверяется выполнение ранее данных рекомендаций и указаний. Независимо от того, находятся ли на борту суперинтендант-инженер или другой представитель судовладельца, ответственность и полномочия судового командного состава по управлению и контролю за судовым оборудованием остаются неизменными. Это означает, что организована система непрерывного контроля за техническим состоянием судов, полноценной работой всех узлов и механизмов, своевременным обслуживанием [3, с. 115-116].

Особенности сферы услуг по техническому менеджменту флота оказывают влияние на методологию учета доходов и расходов.

Услуги по техническому управлению флотом, относится к отрасли посреднических и осуществляется в определенном порядке.

Предприятие заключает договор с судовладельцем о предоставлении услуг. Предмет данного договора состоит в том, что предприятие судовладелец (доверитель) поручает, а управляющий принимает на себя обязательство в течение срока действия договора осуществлять юридические и фактические действия в интересах доверителя, в том числе осуществлять управление (менеджмент) морскими судами, принадлежащими доверителю на праве собственности. Управляющий от своего имени, но в интересах и за счет

доверителя. В целях исполнения договора управляющий вправе привлекать третьих лиц, оставаясь ответственным за их действия перед доверителем.

В целях обеспечения выполнения своих обязательств управляющему поступают денежные средства от доверителя на соответствующие банковские счета. Расходование этих средств осуществляется по мере необходимости в интересах доверителя по усмотрению управляющего (для расчетов за поставленное топливо, оборудование, комплектующие и т.п.), при этом такие расходы не являются ни доходом ни расходом посредника. Денежные средства, оставшиеся после расчетов с кредиторами на согласованную сторонами дату, за вычетом вознаграждения, причитающегося управляющему, направляются на банковский счет доверителя.

Ежемесячно по результатам исполнения договора за предшествующий месяц подписывается акт об оказанных услугах. Одновременно с актом об оказанных услугах управляющий представляет отчет за предшествующий месяц о совершенных действиях, а также о произведенных расходах и полученных доходах (с их документальным подтверждением).

Доходом от реализации услуг является вознаграждение. Расходами посредника, уменьшающими налогооблагаемую прибыль, являются обоснованные и документально подтвержденные затраты, понесенные в ходе исполнения посреднического договора Имущество, получаемое комитентом, агентом и подлежащее передаче другому лицу в ходе посреднической деятельности, не переходит в собственность посредника. Соответственно движение такого имущества не приводит к возникновению у него доходов и расходов, признаваемых таковыми для целей налогообложения [4, с.239].

Дата отражения доходов и расходов в налоговом учете зависит от метода учета доходов и расходов, применяемого посредником. При кассовом методе доходы и расходы отражаются по мере их фактической оплаты.

На предприятиях оказывающих посреднические услуги по техническому управлению флотом применяется метод начисления, при котором все операции и события признаются тогда, когда они произошли, а не по мере поступления или выплаты денежных средств или их эквивалентов. Таким образом, моментом признания доходов от посреднических услуг являться подписанный акт об оказанных услугах. Соответственно, операции и события регистрируются в учетных регистрах и представляются в финансовой отчетности тех периодов, к которым они относятся [5, с. 13].

Сфера услуг в рыночной экономике в Украине занимает определяющее положение и требует пристального внимания с точки зрения совершенствования бухгалтерского учёта, анализа хозяйственной деятельности и аудита.

Список использованных источников

1. Бутынец Ф.Ф. Теория бухгалтерского учёта: учебник для студентов вузов / Ф.Ф. Бутынец.- Житомир: ЖІТІ, 2000. - 640 с.

2. Бакаев, В.Г. Эксплуатация морского флота./ В.Г. Бакаев – М.: Транспорт, 1965. – 560 с.

3. В.В.Винников. Экономика предприятия морского транспорта: Учебник для вузов водного транспорта. - 2-е изд., перераб. и доп. - Одесса: Латстар, 2001. - 416 с.

4. Лень В.С. Бухгалтерский учёт в отраслях экономики / В.С. Лень, В.В. Гливенко; под ред. В.С. Лень.-К.: Знания-Прес, 2005. - 491 с.

5. Чумаченко Н., Белоусова И. Экономическая работа на предприятии и П(С)БУ 16 «Расходы»//Бухгалтерский учет и аудит. - 2007. - № 3. -С 16.

Зеленко Сергій
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

КЛАСИФІКАЦІЯ ЕЛЕМЕНТІВ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Поділ елементів організації обліку на методичні та організаційно-технічні, в контексті принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, призводить до виникнення проблеми у визначенні первинності між внутрішніми нормативними документами. Врахувавши вимоги принципів щодо складання фінансової звітності підприємств, ми дійшли висновку, що принцип превалювання сутності над формою дає підстави стверджувати про первинність інтерпретації інформації про факти господарського життя господарюючих суб'єктів, що міститься у носіях облікової інформації. Форма, носій облікової інформації, може мати будь-який характер, оскільки в кінцевому результаті інформація систематизовано та згруповано за відповідними правилами представляється у фінансовій звітності. В даному випадку зовнішніх користувачів цікавить результат обліку – наповнення звітних форм та методична база визначення показників, а процес обробки, способи накопичення та рух інформації в межах підприємства є вторинним засобом формування фінансової звітності і залишається поза їх увагою.

Виходячи з вище наведених аргументів щодо розподілу елементів організації облікового процесу на два напрямки, можна стверджувати про доцільність їх класифікації на постійні та змінні.

Постійні елементи повинні зазначатись в Наказі про облікову політику, розкриваючи вибір того чи іншого альтернативного способу відображення операцій та процесів господарського життя підприємства або визначати конкретні методи розрахунку, якщо такі не регламентовані законодавством. Ці елементи формуються виходячи з того, що підприємство буде їх використовувати постійно з року в рік. Зміни при цьому повинні відображатись за усіма вимогами П(С)БО 6.

Змінні елементи пропонуємо висвітлювати в Наказі про організацію

бухгалтерського обліку. Відмінною ознакою цих елементів та, відповідно, розпорядчого документа є те, що зміни відбуваються та вносяться протягом звітного періоду у будь-який час без розкриття інформації у примітках до фінансової звітності, а їх вибір може здійснюватися за потреби та фінансових можливостей суб'єкта господарювання. Розподіл елементів організації обліку за даними ознаками наведено на рис. 1.

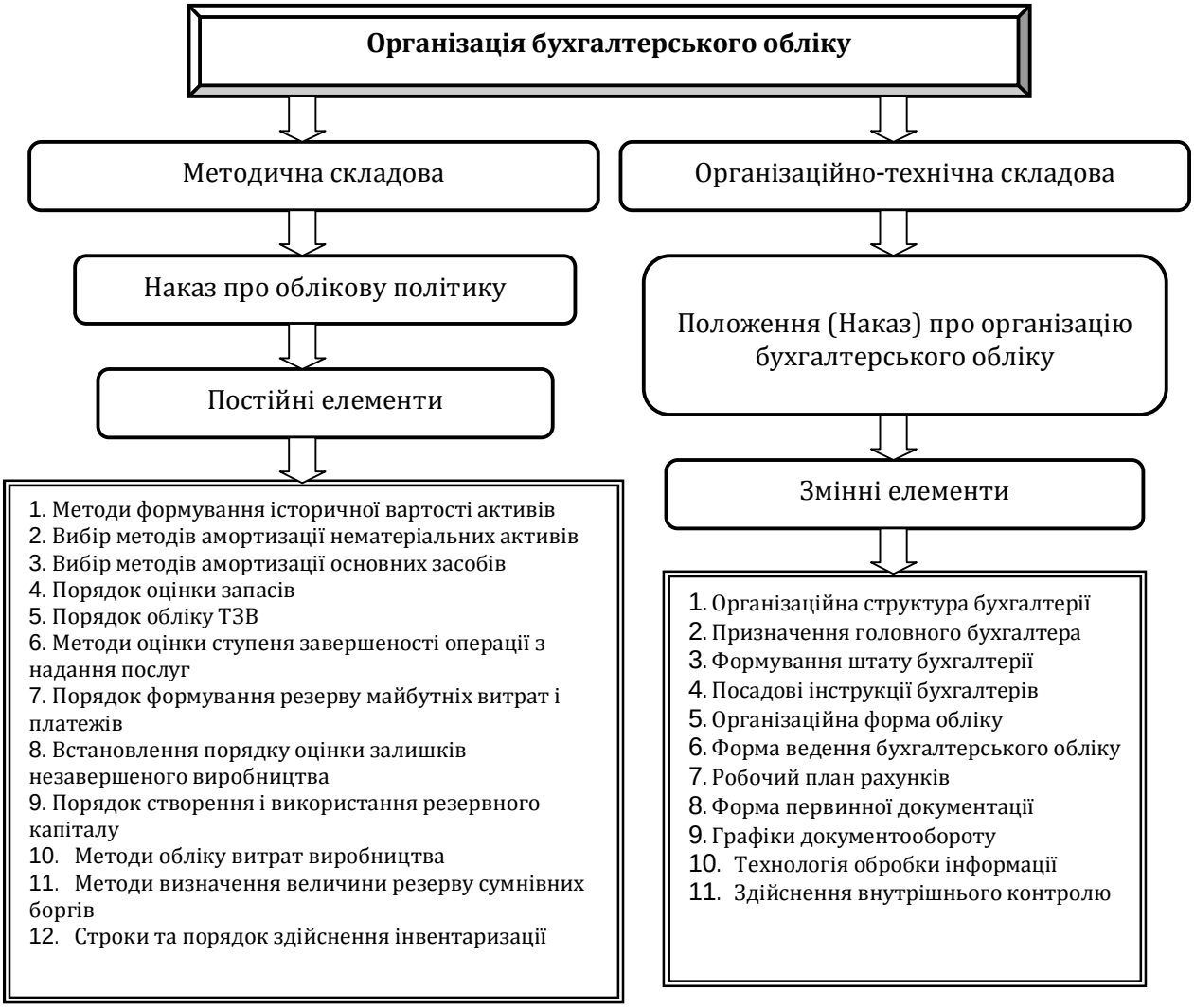

Рис. 1. Організація бухгалтерського обліку за розподілом її елементів

Склад постійних елементів організаційного процесу формується у відповідності до наявності об'єктів обліку на підприємстві та альтернативних варіантів їх оцінки у П(С)БО. На основі постійних елементів здійснюється якісна та кількісна характеристика об'єкта обліку, що надає повне уявлення про сутність того чи іншого явища, процесу або стану. Їх слід відображати у Наказі про облікову політику. У такому випадку цей документ відповідатиме визначенню наведеному в розділі 1 та не суперечитиме пункту 5 статі 8 розділу 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1].

Щодо змінних елементів організаційного процесу, то їх розкриття

передбачається у Положенні або Наказі про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Його зміст формується виходячи із обов'язкових та допоміжних елементів.

Обов'язковими є ті, які перераховані у Законі [1], передбачають організацію відповідальності і не відносяться до методичної складової організації обліку. Допоміжними, в свою чергу, слід вважати ті елементи, які сприяють більш ефективному здійсненню обліку, раціоналізації роботи бухгалтерії, підвищенню кваліфікації працівників. Тобто, вони повинні забезпечити раціональне управління бухгалтерією.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – http://www.zakon.rada.gov.ua.

Клинецька Анна
магістрант
ПВНЗ «Міжнародний університет бізнесу і права»
м. Херсон

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Виробничі запаси - це основний складник оборотних фондів підприємства тому вони займають особливе місце у складі майна і є найбільш важливою та значною частиною активів підприємства.

Основні принципи формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності висвітлено у П(С)БО № 9 "Запаси". Згідно з даним нормативним документом, запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, то їхня вартість може бути достовірно визначена.

В обліковій літературі зустрічаються багато різних понять, пов'язаних із запасами, проте, слід врахувати, що кожне з них має власне тлумачення. Так, в обліковій літературі часто застосовуються поняття "виробничі запаси", замінене поняттям "матеріали". Деякі автори при визначенні поняття "матеріальні оборотні активи" застосовують термін "цінності". Однак, поняття "цінність" є описовою категорією, ознакою, якісним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, які мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди.

На думку Сопко В., запаси — це сукупність матеріальних благ, вироблених невідомо для чого й кого, які навряд чи колись взагалі будуть використані за

призначенням [1, с. 56].

Чаюн І.Ю., Бондар І.Ю. виділяють виробничі запаси, як матеріальні ресурси необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання [2, с. 44].

Так, Бутинець Ф.Ф. під сутністю виробничих запасів розуміє все те, що завезено на склади підприємств і ще не вступило в першу стадію обробки, тобто частина сукупних запасів, призначених для виробничого споживання [3, с. 59].

Лень В.С., Гливенко В.В. визначає виробничі запаси як предмет праці, підготовлені для запуску у виробничий процес. Такі виробничі запаси складаються з сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, тари і тарних матеріалів, запасних частин для поточного ремонту основних фондів [4, с. 113].

Проте слід пам’ятати, що склад виробничих запасів на кожному підприємстві залежить, від сфери його діяльності. Так, на промислових підприємствах основними видами запасів є виробничі запаси [5, с. 122].

Важливу роль для правильного обліку має також порядок оцінки виробничих запасів. Так, в обліку виробничі запаси відображаються за первісною вартістю. Зауважимо, що відповідно до П(С)БО № 9 первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка складається із таких фактичних витрат: сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; сум ввізного мита; сум непрямих податків, які пов'язані з придбанням запасів і не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельних витрат; інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою [3, с. 60-61].

На сучасному рівні ринкової економіки безперечно важливим є виробництво конкурентоспроможної продукції та її реалізація. Одночасно основною передумовою здійснення господарської діяльності більшості підприємств є достатній обсяг та раціональне використання виробничих запасів. Тому розробка та впровадження основних напрямів підвищення ефективності господарської діяльності підприємств передбачає вдосконалення обліку і контролю виробничих запасів.

Аналізуючи в цілому діяльність деяких підприємств з обліку виробничих запасів, можна виокремити наступні негативні аспекти: складність визначення справедливої вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну; низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств; невідповідний рівень та обмеженість контролю використання виробничих запасів тощо.

Вирішення цих проблем потребує оновлення системи отримання інформації про виробничі запаси, використання нетрадиційних для вітчизняної облікової практики підходів щодо ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку.

На нашу думку, можна виділити напрямки вдосконалення управління виробничими запасами на підприємствах такі, як:

1) підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств, яке забезпечується впровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації;

2) удосконалення системи автоматизації обліково – аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами;

3) узгодження механізмів бухгалтерського і податкового обліку виробничих запасів;

4) обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва.

В той же час реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, створення нової нормативної бази бухгалтерського обліку вимагає рішення проблеми регулювання бухгалтерського обліку на національному рівні. Запозичення міжнародного досвіду свідчить про різні підходи до цього питання в різних національних системах обліку.

Підсумовуючи, можна стверджувати, що достовірний облік виробничих запасів на підприємстві є невід'ємною частиною управління, без якого неможливе досягнення короткострокових та довгострокових цілей підприємства.

Список використаних джерел

1. Сопко В. та ін. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – Тернопіль: Астон, 2005. – 496 с.

2. Чаюн І.Ю., Бондар І.Ю. Управління матеріало-технічним забезпеченням підприємства: Навчальний посібник. – К.: Київ. нац. торг.- екон. ун-т. 2002. -111с.

3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансований облік // Житомир. 2001р., 608 с.

4. Лень В.С., Гливенко В.В. Бух. Облік в Україні: основи та практика:Начальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 556 с.

5. Басенко О.В. Запаси на підприємстві текстильної промисловості.// Актуальні проблеми економіки. – 2005. – №43. – С.119-125.

Коваль Любов
старший викладач
Мукоїд Ірина
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В сучасних умовах господарювання реалізація інтересів підприємств відбувається за допомогою організації бухгалтерського обліку шляхом розробки та затвердження Наказу про облікову політику, що вимагає підвищеної уваги та відповідних знань.

Науковим дослідженням з теорії бухгалтерського обліку, а також методології облікової політики присвячено багато праць вітчизняних вчених таких як: І.В. Семчука, Н.А. Бакалова, В.В. Сопка, О.М. Петрука, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, В.М. Олійника, Ю.Я. Литвинова, М.С. Пушкаря, а також таких зарубіжних авторів як: Р. Ентоні, Дж. Ріса, Б. Нідлза, Ван Бреда та інших.

Господарську діяльність кожного підприємства регламентує система нормативних актів, до якої можна віднести закони, нормативні документи Кабінету міністрів України, міністерств та відомств, а також внутрішні нормативні акти самих підприємств. Вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність підприємства слід відповідно до принципів та методів, які задекларовано у Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", низці національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та розпорядчому документі підприємства – Наказі про облікову політику [1].

Однією з важливих складових господарської діяльності підприємства являється облікова політика, яка потребує індивідуального підходу для кожного підприємства і залежить від виду економічної діяльності, від очікуваного способу отримання економічних вигод при використанні активів конкретного підприємства та від багатьох інших чинників.

Термін «облікова політика» було введено з 1999 р. із прийняттям закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», відповідно до якого облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [2].

На сьогоднішній день можна виділити два рівні формування облікової політики в сучасній господарській системі:

І рівень - Політика державних органів щодо розвитку обліку в Україні, яка включає:

- розробку та затвердження форм звітності;
- методичне та організаційне керівництво системою обліку в країні;
- сприяння підготовці кадрів та розвиток наукових досліджень з обліку;
- визнання країною міжнародних бухгалтерських стандартів та впровадження їх у національну систему обліку тощо.

ІІ рівень - Політика підприємства з метою забезпечення надійності фінансової звітності, до якої можна віднести:

- форми первинних облікових документів;
- методи оцінки активів та зобов'язань;
- правила документообігу і технологія обробки облікової інформації ;
- порядок проведення інвентаризації активів та зобов'язань тощо [4].

Облікова політика як складова системи бухгалтерського обліку повинна відповідати його наступним принципам: принцип безперервності; принцип автономності; принцип періодичності; принцип нарахування та відповідності доходів і витрат; принцип єдиного грошового вимірника; принцип обачності; принцип повного висвітлення; принцип послідовності; принцип превалювання сутності над формою; принцип історичної собівартості.

Наступними методологічними складовими облікової політики, що використовуються підприємством для складання фінансової звітності є методи. Вони здійснюють регулювання визнання й оцінки окремих елементів фінансової звітності, перелік яких визначено відповідними П(С)БО та іншими нормативними актами. Основні методи облікової політики, за допомогою яких формуються показники фінансової звітності, наведено в таблиці 1 [3].

Таблиця 1

Методи облікової політики фінансової звітності

Метод	**Межа суттєвості**	**Методи амортизації основних засобів і нематеріальних активів**	**Методи амортизації інших необоротних матеріальних активів**
Сутність	Визначається відповідними П(С)БО та наказом керівника	- прямолінійний; - виробничий; - кумулятивний; - зменшення залишкової вартості; - прискореного зменшення залишкової вартості;	- прямолінійний; - виробничий; -50% вартості в першому місяці використання об'єкта і решта - 50% - в місяці їх вилучення з активів; - 100% вартості
Підстава	П(С)БО 1	П(С)БО 7 та П(С)БО 8	П(С)БО 7
Метод	**Тривалість операційного циклу**	**Методи оцінки вибуття запасів**	**Спосіб розрахунку коефіцієнта сумнівності**
Сутність	Встановлюється підприємством самостійно	- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; - середньозваженої собівартості; - собівартості перших за часом надходження запасів (FIFO); - нормативних витрат; - ціни продажу	- визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході; - класифікація дебіторської заборгованості за строками непогашення; - визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості
Підстава	П(С)БО 2	П(С)БО 9	П(С)БО 10

Метод	Строк корисного використання ОЗ і нематеріальних активів	Методи визначення величини резерву сумнівних боргів	Методи оцінки активів чи зобов'язань в операціях пов'язаних сторін
Сутність	Встановлюється підприємством самостійно	- застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості; - застосування коефіцієнта сумнівності	- порівнюваної неконтрольованої ціни; - ціни перепродажу; - "витрати плюс"; - балансової вартості
Підстава	П(С)БО 7	П(С)БО 10	П(С)БО 23

Третьою складовою облікової політики фінансової звітності являються процедури. Під час складання фінансової звітності, вони зумовлюють її підпорядкування певній послідовності як щодо порядку заповнення окремих форм, так і формування окремих статей фінансових звітів. Процедури фінансової звітності також забезпечують виконання вимог принципів і методів визначення, визнання та оцінки елементів окремих форм фінансових звітів та їх складання.

Отже, розробка та затвердження облікової політики є важливим етапом під час створення будь-якого підприємства для того, щоб правильно організувати бухгалтерський облік не лише на рівні галузі, а й безпосередньо на самому підприємстві, адже від правильно організованої облікової політики значною мірою залежить ефективність управління господарською діяльністю та стратегія його розвитку на тривалу перспективу.

Список використаних джерел

1. Букало Н.А. Облікова політика й розкриття інформації у фінансовій звітності / Н.А. Букало // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. – 2011. – №12. – С. 118-121.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14.
3. Олійничук В.М. Особливості реалізації облікової політики у фінансовій звітності / В.М. Олійничук // Інноваційна економіка. – 2012. – №3. – С. 132-140.
4. Петрук О.М. Облікова політика підприємства як елемент регламентації бухгалтерського обліку / О.М. Петрук // Магістеріум. – 2004. – Вип. 14. – С. 14-17.

Коломієць Оксана
магістр
Перевозова Ірина
к.е.н., доцент
Івано-Франківський національний
технічний університет нафти і газу
м. Івано-Франківськ

СУТНІСТЬ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ

Бухгалтерський облік в умовах динамічних змін економічних відносин потребує перегляду багатьох категорій. Особливої актуальності набуває необхідність зміни орієнтації бухгалтерського обліку з ретроспективи на перспективу. Тобто фактично підвищується роль прогностичної функції бухгалтерського обліку.

Одним з шляхів спрямування бухгалтерського обліку на перспективу є побудова методики облікового відображення витрат майбутніх періодів. Дана категорія є досить дискусійною, що пов'язано з невизначеністю місця витрат майбутніх періодів у загальній класифікації витрат суб'єктів господарювання, їх сутності та складу.

Витрати майбутніх періодів як економічна категорія зародилися ще в XIV ст., але особливий інтерес вчених до даної категорії почав зростати починаючи з XIX ст., які вважають витрати майбутніх періодів коригуючою статтею балансу.

Відповідно до Інструкції про застосування плану рахунків в Україні під витратами майбутніх періодів розуміють витрати, які здійснені у звітному періоді, але підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах [1, с. 33].

Розкриття сутності поняття витрати майбутніх періодів різними українськими авторами наводиться по-різному. Наприклад, Бондарьова О. трактує витрати майбутніх періодів як "витрати, що розміщуються в активі та забезпечують одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів" [2, с. 39]. Коваленко Т.О. стверджує, що "витрати майбутніх періодів – це витрати, які здійснені у звітному періоді, але підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах (підготовка до виробництва в сезонних галузях виробництва, сплачені авансові орендні платежі, передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо)" [3, с. 86]. Ковтун І. Ю., Розова О.В. говорять, що "витрати майбутніх періодів – це витрати, що не включаються до собівартості реалізованих активів, а розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені" [4, с. 40].

Отже, дефініції витрат майбутніх періодів в Україні є різними. Проте більшість авторів (Т.О. Коваленко, М.М. Могилова тощо) використовують у своїх статтях термін встановлений Міністерством Фінансів України.

Слід зазначити, що особливої різниці між визначеннями поняттями, що подані авторами, не існує. Суть все одно залишається однаковою та наближена до законодавства.

Враховуючи вищевикладене, можна виділити такі підходи до трактування поняття "витрати майбутніх періодів":

1) це особливий вид активу, який, на відміну від авансів виданих, не може бути конвертованим в грошові кошти;

2) це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань у процесі господарської діяльності для одержання доходу або іншої вигоди у майбутніх періодах;

3) це витрати, які понесені суб'єктом господарювання у звітному періоді в процесі господарської діяльності, але мають відношення до майбутніх звітних періодів, тобто будуть включені до складу витрат наступних звітних періодів шляхом капіталізації.

Витрати майбутніх періодів є особливою економічною категорією, яка відрізняє її від інших видів витрат. Відмінність даної категорії полягає в тому, що вона є активною статтею і не включаються прямо до фінансового результату в тому періоді, в якому вони були понесені, на відміну від загальних витрат, які взагалі є не балансовими статтями та прямо включаються до розрахунку фінансових результатів діяльності підприємства.

Отже, витрати майбутніх періодів є специфічним об'єктом у системі бухгалтерського обліку, який не слід ототожнювати з витратами звітного періоду. З метою правильного розуміння економічної суті досліджуваних витрат і для потреб чіткого відображення інформації в обліку, використання її в аналітичних процедурах та в процесі здійснення контролю рекомендовано вважати витратами майбутніх періодів витрати, які понесені суб'єктом господарювання у звітному періоді в процесі господарської діяльності з метою одержання доходу або іншої вигоди в майбутніх періодах і будуть включені до складу витрат наступних звітних періодів шляхом капіталізації і не можуть бути конвертовані в грошові кошти.

Список використаних джерел

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджена від 31.03.99 р. № 291 / Міністерство Фінансів України (зі змінами та доповненнями).

2. Бондарьова О. Сьогоднішні витрати під майбутню оренду / О. Бондарьова // Бізнес бухгалтерія. – 2008. – № 12. – С. 39 – 47.

3. Коваленко Т.О. Особливості обліку витрат на малих підприємствах / Т.О. Коваленко // Вісник Житомирського Державного Технологічного Університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – № 1 (31). – С. 86 – 90.

4. Ковтун І.Ю. Актуальні питання обліку витрат періоду: матеріали V Всеукраїнської науково-практичної конференції ["Стан та проблеми інноваційної розбудови України", 2007] / І.Ю. Ковтун, О.В. Розова. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2007. – Том 4. – С. 40 – 44.

Курліщук Ірина
асистент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

П'ЯТЬ КРОКІВ У НАПРЯМКУ ВПРОВАДЖЕННЯ ОБЛІКУ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Втілення теоретичних ідей у життя потребує чітко сформованого алгоритму дій. Для сільськогосподарських підприємств, які у пострадянський період пройшли нелегкий шлях реорганізаційних перетворень та й нині працюють у невизначених умовах, будь – які зміни у філософії виробництва та управлінні протікають у дусі скептицизму та зазвичай вимагають чималих витрат. Основними причинами цього є неподолані стереотипи мислення та опортунізм значної кількості контрагентів (внутрішніх та зовнішніх), а також недосконалість і підступність законодавства. Проте, час дедалі частіше ставить нові вимоги до бізнесу, щоразу наголошуючи на вазі достовірності та своєчасності інформації, яка є основою управлінських рішень.

Трансакції, на усіх рівнях функціонування сільськогосподарських підприємств, стають складнішими та глобальнішими, вимагають чітко сформованих рамок, правил та субординації. Вони супроводжуються чималими витратами, що у економіці називають трансакційними.

Сільське господарство, що зазвичай опікується виробничими витратами, трансакційні, як такі ігнорує, хоча за окремими трансакціями, вони сягають від десяти до тридцяти відсотків від результату.

Виникає запитання: чому ж не облікують трансакційні витрат, чому не аналізують, не планують і т.д.? Відповідь проста – від незнання.

У ході дослідження економічної сутті поняття трансакційних витрат, вивчення теоретичних та практичних засад їх обліку та управління, нами було виділено п'ять основних кроків на шляху впровадження обліку трансакційних витрат у практику сільськогосподарських підприємств.

1. Подолання стереотипів мислення керівників та робітників підприємства. Перший та найскладніший для втілення крок. У даному випадку важливим є те, що кожен працівник це, у першу чергу, індивід, особистість, який вимагає належного ставлення та визначення власної ролі у кінцевому результаті. Необхідним є розуміння того, що якщо один працівник йде в ногу із часом, а інший, чия робота має певні точки дотику з ним - ні, то той – другий стає непотрібним та потребує заміни, або ж - вдосконалення вмінь та навичок, підвищення кваліфікації. Крім того, важливим є матеріальне підгрунття, що спонукає людей до праці - диференційована оплата, не лише за виконане завдання, а за сам підхід до його виконання, метод, час, оптимізація задіяних ресурсів. В той же час, необхідним є усвідомлення колективу як єдиного повноцінного механізму.

2. Пояснення сутті поняття трансакціні витрати з метою їх виявлення у процесі господарської діяльності. Другим кроком у наміченому напрямку є чітке

визначення, що ж по сутті означають трансакційні витрати. Звичайно, таку лекцію має провести очільник фінансового відділу – начальник чи головний бухгалтер. В результаті працівники обліково – аналітичного апарату повинні провести своєрідну інвентаризацію витрат підприємства – співставивши витрати за їх суттю із тими, які відображені в обліку за формою, зафіксувати їх у відповідних документах та підготувати рекомендації керівництву.

3. Прийняття рішення щодо внесення змін до наказу про облікову політику в частині обліку трансакціних витрат. Якщо обсяг трансакційних витрат подолає межу суттєвості встановлену на сільськогосподарському підприємстві, то доцільним можна вважати подання керівнику рекомендації щодо обліку трансакціних витрат. Відповідно необхідним буде внесення зміни до наказу про облікову політику та ознайомлення з ним коло зацікавлених осіб.

4. Адаптація методики обліку трансакційних витрат до особливостей роботи сільськогосподарського підприємства. Для успішного проходження даного кроку важливим буде чітко визначити, як втілити теоретичні розробки у практику. Встановити перелік первинних документів, реєстрів, рахунків, звітів, термінів та виконавців. Окреме місце займатиме управлінський облік подібних витрат, завдання якого будуть сформовані залежно від потреб керівництва та сутті самих трансакцій (явні – неявні; офіційні – неофіційні; формальні – неформальні).

5. Аналіз результатів впровадження обліку трансакційних витрат та прийняття рішення щодо подальшого включення їх до суцільного планування роботи підприємства на наступний період. Завершальним кроком у даному процесі має стати визначення його результату, тобто чи є ефект від виділення трансакційних витрат в окремий об’єкт обліку, чи змінилися управлінські рішення у результаті такого провадження, що і у якій мірі вдалося оптимізувати на підприємстві, яких ризиків уникнути. Такий аналіз можна провести за місяць, квартал, рік - у залежності від обсягу трансакційних витрат підприємства, кількості трансакцій, явного ефекту від нововведень чи інших факторів. У разі, якщо вагомих змін не відбулося, а лише ускладнився сам процес ведення обліку та додалася зайва технічна робота, доцільності впровадження обліку трансакційних витрат на підприємстві немає. Варто зауважити, що при цьому доцільно розділяти бухгалтерський та управлінських облік, оскільки один не виключає інший.

Підводячи підсумок, відмітимо, що для сільськогосподарських підприємств не потрібно змін заради змін. Їх доцільність має бути підтверджена явним ефектом, що проявлятиметься у зниженні витрат, ростом прибутку та підвищенні рівня організації внутрішніх та зовнішніх трансакції. При цьому, самоціллю має стати не ускладнення процесів на підприємстві, а їх спрощення та вдосконалення.

Липчук Василь
д.е.н., професор
Гнатишин Людмила
к.е.н., доцент
Львівський національний аграрний університет
м. Дубляни

СОЦІАЛЬНА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОСОВА ФОРМУВАННЯ ЙОГО БРЕНДУ

Перед національним бізнесом висуваються завдання забезпечення міцних позицій у внутрішній і зовнішній економіці, що створює основу стійкого розвитку країни. В умовах глобалізації й відкритості ринків такі можливості значною мірою залежать від рейтингу брендів українських підприємств.

Розвиток економіки закономірно змінює соціальні відносини у суспільстві. Ця тенденція проявляється в тому, що положення суб'єкта господарювання на ринку визначається ефективністю використання не тільки виробничих активів і грошових ресурсів, але й нематеріальних активів, якістю управління нефінансовими ризиками. Діяльність, що охоплює нефінансові показники, відображає широке коло питань – якість менеджменту, етику ділової поведінки, структуру й результативність соціальних інвестицій, пов'язаних з розвитком персоналу, підтримкою здоров'я працівників, створення сприятливого середовища тощо. Ці чинники, визначають суспільний бренд підприємства, як активу, який все більшою мірою впливає на формування його ділової репутації, що має цілком певні економічні наслідки. Таким чином, основними чинниками інноваційної активності на макрорівні є темпи зростання державних витрат на розвиток науки та освіти, а на мікрорівні – впровадження досконаліших форм організації праці й управління виробництвом. Як наслідок, поступове зближення та об'єднання сучасних підходів і ідей у бухгалтерській науці з організаційними структурами управління підприємствами створює нові умови для підвищення їх прибутковості та досягнення стратегічних цілей управління [1, с. 204].

До недавнього часу вартість нематеріальних активів складала лише кілька відсотків від вартості всіх активів підприємства. Зазвичай вона проявляється у зростанні кількості угод з придбання та злиття фірм, коли ціна угоди за рахунок позитивного іміджу чи достатнього рівня людського капіталу виявляється на 1-5 % вище вартості чистих активів. Цю різницю відображають в балансі покупця як «гудвіл». Зазначений показник свідчить про набуті економічні вигоди, які не відображені в обліку придбаного підприємства та втілені у нематеріальних факторах формування ринкової вартості останнього. Сьогодні існує кілька варіантів перекладу англійського терміну «goodwill» як: «добра воля», «ділова репутація», «гудвіл», «бренд компанії», «ціна фірми», «ділові активи». Їх обєднує одне – покупець платить не тільки за різні активи, в тому числі нематеріальні, а й за спеціально навчених людей, здатних ефективно працювати і збільшувати прибуток купленого підприємства [2].

В сучасному розумінні бренд це загальна оцінка «репутації» підприємства

суб'єктами ринкових відносин, яка відображає попередні успіхи на ринку і зумовлює майбутні продажі та потенціал прибутковості. Першими усвідомлюють значушчість, проте зіштовхуються з проблематикою врахування соціальної складової бренду великі підприємства. Однак, в сучасних умовах розвитку бізнесу вона стає актуальною для багатьох інших суб'єктів господарювання, що прагнуть зміцнити позиції на ринку й мати реальні перспективи на майбутнє. Показово, що рейтингові агентства світового рівня починають використовувати у своїй аналітиці дані нефінансової звітності, що підтверджують стабільність і соціальну відповідальність підприємств. Очікується, що в майбутньому нефінансова звітність перетвориться в розповсюджену практику, стаючи такою ж загальноприйнятою нормою, як і фінансова звітність.

Для багатьох представників українського бізнесу стає очевидним розуміння того, що стійкий розвиток підприємств, який поєднує економічні, соціальні й екологічні чинники, веде до зниження підприємницьких ризиків, зміцнює конкурентоспроможність, підвищує ефективність персоналу й лояльність споживачів, поліпшує репутацію, створює позитивний внесок підприємницького співтовариства в економічний і соціальний розвиток регіону. Тим самим створюються сприятливі умови для реалізації довгострокових стратегій розвитку бізнесу на основі дотримання балансу інтересів зацікавлених сторін і відповідно, посилюється рейтинг бренду підприємства на ринку.

Виходячи з вищенаведеного, одним з інструментів посилення бренду та якості корпоративного управління, включаючи планування, моніторинг і оцінку діяльності підприємства, є нефінансовий (соціальний) звіт. Одночасно він може служити засобом підвищення прозорості в діяльності підприємства, поліпшення діалогу із соціальними партнерами.

Моніторинг і оцінка внутрішніх процесів управління в підприємствах — це одна із складових звіту, оскільки служить і способом спілкування його із зовнішнім середовищем, демонструє вміння бачити ризики, а також вживати своєчасні й адекватні дії щодо їхнього попередження та нівелюванню.

Для зовнішньої аудиторії, будь то владні структури, інвестори або партнери, представлена у звітах інформація є об'єктом аналізу й порівняння. Тому можливість порівняння даних таких звітів – одна з найважливіших його характеристик. Інформаційна цінність показників, що відображуються у звіті, як для зовнішніх аналітиків, так і для самих підприємств при прийнятті управлінських рішень, тим вище, чим більшою мірою піддаються порівнянню ключові результати діяльності різних підприємств.

Зміст нефінансового звіту відображає рішення підприємства про те, яким питанням варто приділити найбільшу увагу, виходячи із цілей і завдань, що ставить перед собою підприємство, приступаючи до формування звіту. Істотний вплив на рішення про характер інформації, яка включається у звіт, справляють запити й очікування зацікавлених сторін, взаємодію з якими підприємство вважає найбільш актуальним на даному етапі. Як правило, звіт адресується конкретним цільовим аудиторіям, кожна з яких повинна знайти в ньому відображення своїх інтересів. Правильний облік цих інтересів, адекватний відбір

і розкриття інформації – важливий елемент у підготовці звіту. Інформація, що акумулюється у звітах, свідчить про прихильність таких підприємств до концепції корпоративної відповідальності, що включає турботу не тільки про своїх працівників, але й участь у соціально-економічному розвитку територій. Більшість підприємств ставляться до такого виду витрат як до соціальних інвестицій, спрямованих на поліпшення якості життя, удосконалення механізмів соціально-економічного розвитку й підвищення конкурентоспроможності регіонів, що створюють сприятливі умови й для розвитку бізнесу самих цих підприємств. У цьому, можливо і полягає основний результат відповідального підходу до ведення бізнесу та посилення, оскільки менеджмент підприємств повинен усвідомлювати, наскільки важливо бути відповідальними щодо надання інформації у повному обсязі. Підприємства повинні звітувати не тільки відповідно до внутрішньої політики й процедур, але і у відповідності до очікувань та інтересів всіх зацікавлених сторін. Це важливо для бізнесу, оскільки тим самим визначається рівень довіри суспільства до бренду конкретного підприємства і, як наслідок, слугує основою для довготривалого та успішного функціонування його на ринку.

Список використаних джерел

1. Гнатишин Л.Б. Облік інновацій в сільському господарстві / Л.Б. Гнатишин, Л.П. Петришин, Г.В. Сиротюк / Науково-теоретичний журнал Хмельницького економічного університету: Наука й економіка, вип. 1 (9). – Хмельницький, 2008. – С. 203-208.

2. Єфіменко В. І. Особливості обліку інтелектуального капіталу як об'єкту нематеріальних активів / В. І. Єфіменко, Ю. В. Писаренко // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу розвитку економічної науки та практики: Збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції, 14 травня 2010 р. – К. : КНЕУ, 2010. – С. 386-388.

Мазіна Олександра
к.е.н, доцент
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

ПРОБЛЕМИ ВІДОБРАЖЕННЯ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

В основі розвитку економіки будь-якої країни, її рушійною силою є людина, здатна до інноваційної діяльності. Сьогодні людина розглядається як один з видів капіталу і як основний фактор ефективного використання будь-якого капіталу взагалі і людського капіталу у тому числі. Рівень розвитку економіки держави визначається рівнем людського розвитку, рівнем людського капіталу та ефективністю його використання.

Не зважаючи на те, що поступово дійшли розуміння людини як основного економічного ресурсу, вартість такого ресурсу у вигляді людського капіталу все ж поки що не визнається активом підприємства, оскільки він не відповідає критеріям визначення активу з точки зору саме бухгалтерського обліку.

Проблеми оцінки та облікові аспекти людського капіталу досліджуються Н.Головай, Т.Давидюк, Н.Королюк, С. Легенчуком, К. Шиманською і ін.

Згідно визначенню актива, що встановлюється Концептуальною основою міжнародних стандартів фінансової звітності, активами є ресурси, які є відповідають критеріям: є контрольованими, щодо яких існує ймовірність отримання економічних вигід суб'єктом господарювання, оцінку яких можна достовірно визначити [1]. З цієї точки зору найбільш вразливим критерієм об'єкта «Людський капітал» як активу є його контрольованість господарюючим суб'єктом. Вважається, що працівник не є власністю підприємства та не підлягає купівлі-продажу.

Дослідження, які проводяться сучасними науковцями у пошуку шляхів відображення людського капіталу в бухгалтерському обліку зосереджуються на механізмах отримання інформації для обліку затрат на формування та розвиток людського капіталу для нефінансової звітності, подання якої заохочується міжнародними організаціями у тому числі ООН. Однак, за даними Представництва ООН в Україні, нефінансова звітність, яку станом на 2011 рік оприлюднили 38 вітчизняних компаній, формується в довільній формі і не надає чіткого уявлення про стан людського капіталу на рівні підприємства [2].

Сучасні науковці також пропонують формувати внутрішню бухгалтерську звітність для управлінського персоналу, яка будується на групуванні витратних статей щодо формування, відтворення та використання людського капіталу на рівні підприємства з метою ефективного ним управління [3].

Водночас, окремі статті витрат (на навчання, на підвищення кваліфікації, на пошук та залучення висококваліфікованого персоналу) не можуть вважатися витратами періоду, в якому вони були понесені, оскільки доходи, на які розраховує підприємство від такого роду витрат, будуть отримані тільки в майбутніх періодах, коли навчений персонал за рахунок зростання

продуктивності праці буде сприяти зростанню доходів підприємства. Визнання таких витрат в момент їх здійснення призводить до порушення принципу відповідності доходів та витрат, понесених для отримання цих доходів. Дія цього принципу передбачає визнання витрат тільки в межах тих доходів, задля яких вони були понесені [4].

Отже, такі витрати слід капіталізувати та визнавати як окремий об'єкт бухгалтерського обліку «Інвестиції в людський капітал». Формування такого об'єкта бухгалтерського обліку особливо актуально для суб'єктів господарювання, діяльність яких основана на використанні інтелектуальних ресурсів професіоналів. Адже для таких видів діяльності як професійний бухгалтер, професійний аудитор, професійний викладач існує вимога обов'язкового підвищення кваліфікації в певному періоді часу. Як правило, така вимога фіксується в трудовому договорі і є обов'язковою до виконання. Якщо підприємство бере на себе відповідальність за підвищення кваліфікації працівників або компенсує витрати працівників, то такі витрати є інвестиціями в людський капітал. Термін використання такого активу регламентується трудовими угодами, в яких зазначено періодичність підвищення кваліфікації.

Як правило, вимоги до періодичного підвищення кваліфікації передбачаються і професійними організаціями, членство в яких є обов'язковим для професіоналів. Наприклад Міжнародні стандарти освіти для професійних бухгалтерів передбачають вимогу щодо обов'язкового і постійного підвищення кваліфікації членів Міжнародної федерації бухгалтерів. Така ж вимога діє і для професійних аудиторів, обов'язкове підвищення кваліфікації яких передбачається Положенням про постійне удосконалення професійних знань аудиторів України, що затверджено рішенням Аудиторської палати України [5, 6].

Витрати на залучення висококваліфікованого персоналу, до яких відносяться професіонали окремих видів діяльності або менеджери високого рангу в визначених випадках можуть бути віднесені до активів, які слід класифікувати як «Право на використання людського капіталу».

Яскравим прикладом компаній, в яких формуються подібні активи є футбольні клуби (як національні так і зарубіжні), які купують і продають своїх гравців, і оцінка яких здійснюється незалежними експертами. Так, в обліковій політиці «Manchester United» зазначено, що витрати, які несе організація на придбання гравців відображаються в обліку як нематеріальні активи з подальшою амортизацією прямолінійним методом на період дії контракту або шляхом переоцінки на кінець звітного періоду [7, 8].

Цим же шляхом ідуть і національні футбольні клуби, які придбання гравців з інших клубів відображають як окремий об'єкт обліку нематеріальних активів з назвою «Трансфери футболістів» у складі інших нематеріальних активів [9].

Отже сучасні принципи, якими керується бухгалтерський облік не дозволяють визнавати людський капітал активом підприємства. Однак окремі його складові такі як «Інвестиції в людський капітал» і «Право на використання людського капіталу», які формуються і використовуються на підприємстві, слід визнавати активами підприємства, що дозволить більш повно і достовірно

висвітлювати інформацію про стан та розвиток людського капіталу безпосередньо в фінансовій звітності.

Список використаних джерел

1. Концептуальна основа міжнародних стандартів фінансової звітності [Електронний ресурс]: Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua.
2. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу. Представництво ООН в Україні [Електронний ресурс]: Режим доступу: /http://www.globalcompact.org.ua/img/files/Nefinansova_zvitnist.pdf. / 2010.
3. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік в системі управління людським капіталом: теорія і методологія. Автореф.дис. д.е.н. Житомир 2011 р.
4. П(С)БО 16 «Витрати» [Електронний ресурс]: Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua.
5. Міжнародні стандарти освіти для професійних бухгалтерів / Перекл. З англ..за ред.. Н.Непийводи./ - К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2004. – 78 с.
6. Про затвердження Положення про постійне удосконалення професійних знань аудиторів. Аудиторська Палата України Рішення №178/5 від 31.05.2007/ [Електронний ресурс]: Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?code=vr8-5230-07.
7. Кулжабаев Самат. Бухгалтерський учет в професиональном спорте. 2004. this text is the property of kuljabaev samat jumabekovich - american university in Kyrgyzstan.
8. Manchester United PLC: “Consolidated Financial Statetements for the year ended 31 July 2003” [Електронний ресурс]: Режим доступу: http://www.manutd.com/finance.
9. Річна інформація емітента цінних паперів за 2011 рік Приватне акціонерне товариство «Футбольний клуб «Шахтар» Донецьк» [Електронний ресурс]: Режим доступу: /http://shakhtar.com/data/download/pdf/shakhtar_2011.pdf

Новиков Игорь
соискатель
ФГБОУ ВПО «Великолукская государственная сельскохозяйственная академия»
г. Великие Луки, Российская Федерация

КОМПЛЕКС «ACTIVITY-BASED COSTING / ACTIVITY-BASED BUDGETING» КАК ОДИН ИЗ ФАКТОРОВ ОПТИМИЗАЦИИ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

Себестоимость продукции в современном мире становится одним из основных факторов конкурентоспособности компаний. Для того чтобы себестоимость была скалькулирована наиболее оптимальным образом, сегодня применяются различные системы и методы.

Всё более распространённой системой исчисления себестоимости становится операционно-ориентированная система Activity-Based Costing, которая представляет собой процесс калькулирования по видам деятельности, призванный показать зависимость между затратами и различными производственными процессами.

Операционно-ориентированная система исчисления себестоимости рассматривает предприятие как совокупность производственных действий, в процессе которых необходимо затрачивать ресурсы.

Преимуществом такого подхода является то, что он позволяет наиболее точно распределить затраты, которые нельзя напрямую списать на себестоимость того или иного продукта (переводит косвенные (накладные) затраты в прямые (основные) затраты).

Такое распределение (перевод) происходит с помощью специального индекса (cost-driver) и позволяет получить реальную стоимость продукции.

Процесс исчисления себестоимости по системе Activity-Based Costing представлен на рис. 1.

Рис. 1. Activity-Based Costing

Согласно схеме, представленной на рисунке, можно сделать вывод о том, что процесс учёта затрат и исчисления себестоимости проходит в 3 этапа:

1. Перенос стоимости затрат на ресурсы;
2. Перенос стоимости ресурсов на виды деятельности;
3. Перенос стоимости видов деятельности на объекты затрат.

Конечно же, калькулирование себестоимости нельзя рассматривать без бюджетирования этой самой себестоимости. В последнее время также существует множество систем и методов бюджетирования.

Одной из таких систем является система бюджетирования по видам деятельности (операционно-ориентированная система – Activity-Based Budgeting), которая представляет собой процесс, основанный не на организационной структуре хозяйствующего субъекта, а на операциях (процессах, действиях).

Бюджетирование по видам деятельности призвано показать зависимость между затратами, которые будут понесены в ходе финансово-хозяйственной деятельности предприятия, и различными производственными процессами.

Activity-Based Budgeting – непрерывный процесс, протекающий в течение всего производственного цикла, независимо от факторов внешней и внутренней среды, призванный определить потребность предприятия в различных ресурсах.

Процесс бюджетирования по системе Activity-Based Budgeting представлен на рис. 2:

Рис. 2. Activity-Based Budgeting

Согласно схеме, представленной на рисунке, можно сделать вывод о том, что процесс операционно-ориентированного бюджетирования проходит в 3 этапа:

1. Соотношение объектов затрат и видов деятельности (операций, процессов), необходимых для их выполнения;

2. Соотношение видов деятельности (операций, процессов) и ресурсов, необходимых для осуществления данных видов деятельности;

3. Соотношение ресурсов и затрат, необходимых для осуществления ресурсами своей деятельности.

Таким образом, можно говорить о том, что системы Activity-Based Costing и Activity-Based Budgeting расположены в общей вертикальной плоскости и включают в себя такие элементы, как затраты, ресурсы, виды деятельности (процессы, операции) и объекты затрат.

Кроме того, две данных системы являются разнонаправленными: бюджетирование начинается с процесса определения объекта затрат, а исчисление себестоимости – с определения перечня необходимых затрат.

Процесс операционно-ориентированного бюджетирования и операционно-ориентированного калькулирования можно представить в виде схемы (рис. 3).

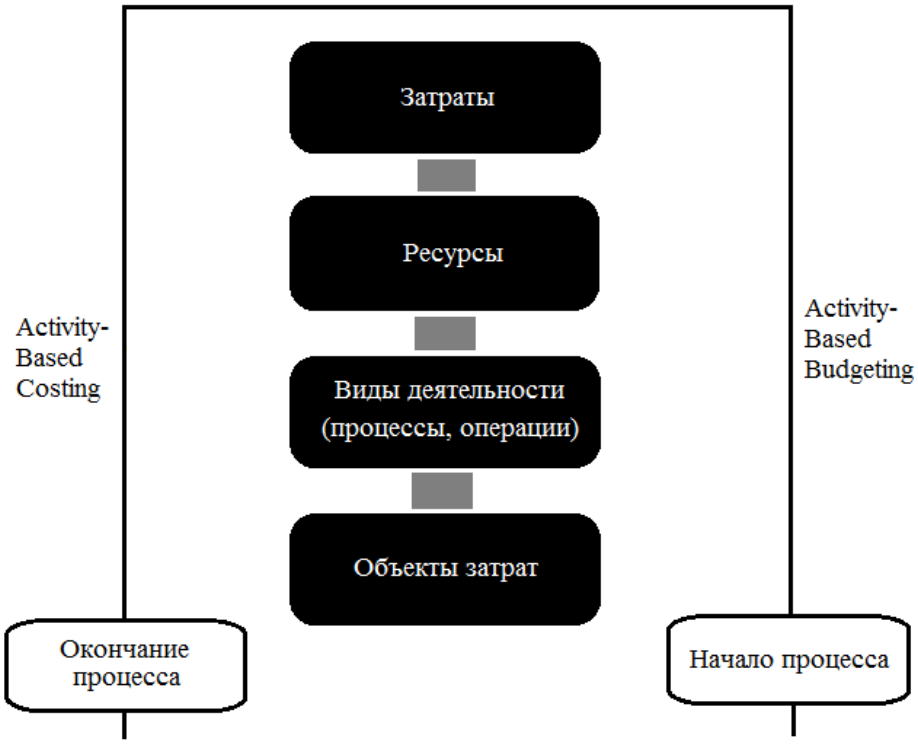

Рис. 3. **Комплекс** «Activity-Based Costing / Activity-Based Budgeting»

Внедрение комплекса «Activity-Based Costing / Activity-Based Budgeting», несмотря на методическую сложность, безусловно положительно скажется на деятельности компании, поскольку позволит:

1. Рассмотреть производство как совокупность бизнес-операций;
2. Определить зависимость между затратами и производственными процессами различного рода;
3. Перевести косвенные (накладные) затраты в прямые (основные) затраты;
4. Оптимизировать себестоимость выпускаемой продукции;
5. Повысить конкурентоспособность компании.

Список использованных источников

1. Воронченко Т. В. Методические и практические аспекты процесса бюджетирования / Т. В. Воронченко // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2010. – №1.
2. Предеус Н. В., Протасов А. Е. Модель информационных потоков накладных расходов предприятия в системе АВС / Н. В. Предеус, А. Е. Протасов // Управленческий учёт. – 2010. – №2.
3. Усатова Л. В. Механизм применения АВС-метода в учётно-аналитической системе затрат для эффективного управления себестоимостью выпускаемой продукции / Л. В. Усатова // Управленческий учёт. – 2008. – №10.

Овчиннікова Ксенія
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ МІЖБАНКІВСЬКОГО КРЕДИТУВАННЯ

Операції міжбанківського кредитування та їх відображення в обліку на сьогоднішній день цікавить багатьох науковців, так як досі це питання залишається не досить розкритим. Банки використовують міжбанківські кредити як джерело підтримання своєї ліквідності і платоспроможності, здійснення кредитних та інвестиційних операцій, а також виконання економічних нормативів, що встановлюються Національним Банком України задля регулювання банківської діяльності. Міжбанківський ринок дає змогу банкам отримувати кредити від НБУ та інших банків, а також самим надавати кредити іншим банкам [1].

Облік кредитів, котрі банк надає іншим банкам ведеться за відповідними субрахунками рахунку 1 класу «Казначейські та міжбанківські операції» 152 «Кредити що надані іншим банкам» (за цим рахунком обліковуються кредити овердрафт, кошти за операціями репо, короткострокові кредити, довгострокові кредити та фінансовий лізинг (оренда), що надаються іншим банкам):

1. Надання кредиту:

Дт 152 Кт 1200

при цьому одночасно здійснюється віднесення на позабалансовий рахунок:

Дт 9819 Кт 9910

2. Повернення кредиту:

Дт 1200 Кт 152

при цьому одночасно здійснюється віднесення на позабалансовий рахунок:

Дт 9910 Кт 9819

3. Отримання процентів:

Дт 1200 Кт 1528

Облік кредитів, що отримані банком від НБУ ведеться за відповідними субрахунками рахунків 1 класу «Казначейські та міжбанківські операції», а саме:

- 131 «Короткострокові кредити, отримані від Національного банку України» (за цим рахунком обліковуються кредити овердрафт через рефінансування, кошти за операціями репо, короткострокові кредити через рефінансування, короткострокові стабілізаційні кредити, що отримані від Національного банку України);

- 132 «Довгострокові кредити, отримані від Національного банку України» (довгострокові кредити, довгострокові стабілізаційні кредити, отримані від Національного банку України):

1. Отримання короткострокового кредиту:

Дт 1200 Кт 131

2. Повернення короткострокового кредиту:

Дт 131 Кт 1200

3. Отримання довгострокового кредиту:

Дт 1200 Кт 132

4. Повернення довгострокового кредиту:

Дт 132 Кт 1200

5. Нарахування витрат:

- за короткостроковим кредитом:

Дт 700 Кт 1318

- за довгостроковим кредитом:

Дт 700 Кт 1328

6. Сплата процентів:

- за короткостроковим кредитом:

Дт 1318 Кт 1200

- за довгостроковими кредитами:

Дт 1328 Кт 1200

Облік кредитів, що отримані банком від інших банків ведеться за відповідними субрахунками рахунку 1 класу «Казначейські та міжбанківські операції» 162 «Кредити, що отримані від інших банків» (кредити овердрафт, кошти за операціями репо, короткострокові кредити, довгострокові кредити, що отримані від інших банків):

1. Отримання кредиту:

Дт 1200 Кт 162

2. Повернення кредиту:

Дт 162 Кт 1200

3. Нарахування витрат:

Дт 701 Кт 1628

4. Сплата процентів:

Дт 1628 Кт 1200

Під час надання кредиту одним банком іншому банку операції здійснюються як на балансі банка-кредитора, так і на балансі банка-

позичальника. У разі розбіжностей між датою угоди та датою розрахунків, банк має відобразити суму зобов'язання з кредитування датою здійснення кредитної операції на позабалансових рахунках, тобто у день виникнення в банку зобов'язання з кредитування): 9100 «Зобов'язання з кредитування, що надані банкам» та 9110 «Зобов'язання з кредитування, що отримані від банка». Банк-кредитор в обліку надані зобов'язання з кредитування відображає за дебетом рахунків для обліку наданих зобов'язань з кредитування (рахунки 1 класу), а за кредитом – контррахунок на суму зобов'язання згідно договором (рахунки 9 класу). Банк-позичальник, в свою чергу, відображає отримані зобов'язання з кредитування за дебетом контр рахунку (рахунки 9 класу), а за кредитом – рахунок для обліку отриманих зобов'язань з кредитування на суму передбачену договором (рахунки 1 класу) [4, 5].

Зменшення залишку зобов'язань з кредитування, які отримані від банків, які обліковуються за позабалансовими рахунками: за дебетом відображають рахунки для обліку отриманих зобов'язань з кредитування за сумою отриманого кредиту (рахунки 1 класу), а за кредитом – контр рахунки (рахунки 9 класу).

Банк відображає в бухгалтерському обліку суму процентів, що отримані авансом чи сплачених банком комісій, що супроводжують отримання кредиту, за рахунками неамортизованого дисконту за отриманими кредитами. У цьому випадку банк на дату отримання кредиту відображає наступні проведення: за дебетом відображає рахунки для обліку грошових коштів на кореспондентських рахунках (рахунки 1 класу), рахунки для обліку неамортизованого дисконту за отриманими кредитами, а за кредитом – рахунки для обліку отриманого кредиту (рахунки 1 класу).

У разі отримання кредиту за ставкою, яка нижча, ніж ринкова, банк одразу визнає прибуток: за дебетом відображаються – рахунки для обліку грошових коштів на кореспондентських рахунках на суму кредиту (рахунки 1 класу), а за кредитом – рахунки для обліку отриманих кредитів на суму кредиту (рахунки 1 класу).

Повернення отриманого кредиту банк відображає наступним чином: за дебетом – рахунки для обліку отриманих кредитів (рахунки 1 класу), а за кредитом – рахунки для обліку грошових коштів на кореспондентських рахунках (рахунки 1 класу). Після повернення кредиту банк списує вартість наданої застави [2, 3].

Отже, міжбанківські операції являються важливою складовою платіжного механізму держави і мають свої особливості щодо їх відображення в обліку, ця тема досить активно розглядається, але і в подальшому потребує дослідження для отримання повнішого її розуміння.

Список використаних джерел

1. Бутрин М. О. Структурна побудова вітчизняного міжбанківського кредитного ринку / М. О. Бутрин // Вісник університету банківської справи НБУ. – 2009. – №3. - С. 110-113.

2. Кириленко В. Б. Міжбанківське кредитування як не депозитне джерело залучених ресурсів / В. Б. Кириленко // Фінанси, облік і аудит. – 2009. - №13. – С.

226-233.

3. Офіційний сайт Національного банку України: www. bank. gov. ua.

4. Скоромович І. Г. Рух грошових капіталів на міжбанківському ринку України / І. Г. Скоромович // Вісник університету банківської справи НБУ. – 2010. - №2. – С. 200-205.

5. Сулима М. О. Бухгалтерський облік формування і використання резервів за міжбанківськими кредитами / М. О. Сулима //Вісник університету банківської справи Національного банку України. – 2010. - №3. – С. 279-282.

Павлов Константин
д.э.н., профессор
Ижевский государственный технический
университет им. М.Т. Калашникова
г. Ижевск, Российская Федерация

СИСТЕМА ПОКАЗАТЕЛЕЙ, ХАРАКТЕРИЗУЮЩИХ МЕЖРЕГИОНАЛЬНЫЕ ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ОТНОШЕНИЯ

Межрегиональные экономические отношения представляют собой один из наименее изученных аспектов теории региональной экономики [1]. В частности, в настоящее время не приходится говорить о существовании достаточно полной системы показателей, на основе которой можно получить всестороннюю комплексную информацию о состоянии и динамике межрегиональных хозяйственных взаимодействий и связей. Во многом именно с этим обстоятельством связано отсутствие полной и достаточно достоверной статистической информации об эколого-экономических отношениях между разными регионами России в условиях формирования рыночных отношений. В связи с этим весьма актуально рассмотрение проблемы о системе показателей, характеризующих различные направления и формы межтерриториальных хозяйственных взаимосвязей.

В этой системе в особую группу следует выделить показатели, характеризующие межрегиональную торговлю. Целесообразно использовать показатели регионального экспорта и импорта, измеряемые как в стоимостной, так и в натуральной форме. Правда в этой связи может возникнуть путаница из-за того, что многие регионы, особенно относящиеся к пограничным, непосредственно торгуют с другими государствами и поэтому в этих случаях более правильным было бы, если под региональным импортом и экспортом понимать соответственно ввоз в регион и вывоз товаров и услуг из данного региона за границу, а для обозначения результатов собственно межрегиональной торговли использовать показатели межрегионального ввоза и межрегионального вывоза. Такое разграничение понятий позволит

осуществлять более точный учет торговых отношений определенного региона как с иными регионами страны, так и с другими государствами. Если же мы хотим получить общее представление о торговых отношениях определенного региона (т.е. вне зависимости от того, с каким субъектом хозяйствования осуществляются торговые операции - со страной или с другим регионом), то целесообразно, на наш взгляд, использовать показатели совокупного ввоза в данный регион и совокупного вывоза из региона.

Предложенный подход позволяет учитывать в статистике особенности торговых отношений региона в зависимости от специфики его торгового партнера (т.е. иного региона той же самой страны или другого государства). Таким образом, в соответствии с нашим подходом применительно к конкретному региону под *региональным экспортом* понимаются товары или услуги, произведенные в данном регионе и проданные покупателям в других странах. Под *региональным импортом* понимаются приобретенные в других государствах и ввезенные в данный регион товары и услуги. Под *межрегиональным вывозом* понимаются товары и услуги, произведенные в данном регионе и проданные покупателям в других регионах того же самого государства. Под *межрегиональным ввозом* понимаются приобретенные в других регионах страны и ввезенные в данный регион товары и услуги. Под *совокупным вывозом из региона* понимаются товары и услуги, произведенные в данном регионе и проданные покупателям как в других странах, так и в других регионах того же самого государства. Поэтому совокупный вывоз из региона равен сумме между региональным экспортом и межрегиональным вывозом. Под *совокупным ввозом в регион* понимаются приобретенные как в других регионах страны, так и в других государствах и ввезенные в данный регион товары и услуги. Поэтому совокупный ввоз в регион равен сумме между региональным импортом и межрегиональным ввозом. В связи с необходимостью учета экологической составляющей в каждом из этих показателей следует выделить ту часть, которая приходится на экологически чистую продукцию (т.е. в статистическом учете следует использовать и такие показатели, как региональный экспорт и импорт экологически чистой продукции, межрегиональный ввоз и вывоз экологически чистой продукции и т.д. [4]).

Как известно, в статистике международной торговли выделяют также показатели экспортной квоты и импортной квоты, под которыми понимаются установленные государственными организациями соответственно объемы экспорта и импорта конкретных товаров [2]. В определенном смысле эти понятия могут использоваться и на региональном уровне, ибо устанавливаемые в целом по стране количественные ограничения на экспорт и импорт определенных товаров далее распределяются по конкретным регионам. По аналогии, могут использоваться показатели квоты межрегионального ввоза или вывоза, а также квоты совокупного ввоза в регион или совокупного вывоза из региона (в том числе и экологически чистой продукции), причем такого рода квоты могут в принципе устанавливаться как на государственном уровне, так и самими региональными властными структурами [3]. Последняя ситуация особенно часто встречается в условиях кризиса недопроизводства.

В статистике международной торговли выделяют также такой показатель, как чистый экспорт товаров и услуг, под которым понимается разница между совокупным экспортом и совокупным импортом страны за год. Очевидно, что понятие чистого экспорта товаров и услуг может использоваться не только на национальном, но и на региональном уровне - в этом случае под *чистым экспортом региона* понимается разница между совокупным экспортом и совокупным импортом региона за год [5]. На наш взгляд, по аналогии имеет смысл для более точной оценки объемов межрегиональной торговли ввести понятия чистого межрегионального вывоза и чистого совокупного вывоза из региона. При этом, под чистым *межрегиональным вывозом* следует понимать разницу между межрегиональным вывозом и межрегиональным ввозом конкретного региона за определенный период времени (обычно за год). В свою очередь под *чистым совокупным вывозом из региона* следует понимать разницу между совокупным вывозом из региона и совокупным ввозом в регион за год.

Список использованных источников

1. Некрасов Н.Н. Региональная экономика: Теория, проблемы, методы. - 2-е изд. М.: Экономика, 1978. 344 с.

2. Изард У. Методы регионального анализа: введение в науку о регионах. Сокр. перев. с англ. М.: Прогресс, 1966. - 659 с.

3. Буржуазная региональная теория и государственно-монополистическое регулирование размещения производительных сил (критический анализ) / Под ред. А.Д. Сапожникова. М.: Мысль, 1981. - 252 с.

4. Региональное программирование в развитых капиталистических странах. М.: Наука, 1974. 327 с.

5. Павлов К.В. Региональные эколого-экономические системы. М.: Магистр, 2009. - 367 с.

Паращич Юлія
студентка
Донецький державний університет управління
м. Донецьк

ГЕНЕЗИС БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СВІТІ ТА УКРАЇНІ

Точно сказати роки виникнення обліку неможливо, адже він виникав поступово, довго та невизначено. Історія бухгалтерського обліку – це пошук відповідей на це питання. У статті буде розглянуто перші згадки про ведення обліку від стародавніх часів і до сьогодення, а також етапи розвитку бухгалтерського обліку в Україні.

Облік і техніка його ведення залежить від виду облікових регістрів, що визначають техніку обліку на багато віків та впливають на розвиток облікової думки. Перші торгові операції зареєстровано в Шумері на каміннях біля 3600 років до н.е. там виникло рахівництво на глиняних табличках. Це сприяло розвитку систематичного порядку ведення обліку. Також реєстрація торгових операцій на папірусах велася в Єгипті і сприяла розвитку хронологічного порядку ведення. На сьогоднішній день відомі й інші носії облікової інформації. Це й відкриті в 1897 році таблички з слонової кістки; горнятка та камінчики древньої Індії; воскові таблички мідні дощечки, шкіра, тканина, пергамент, що використовували в Греції та Римі; керамічна плитка та черепки в Галії і т.д. Також сучасні вчені вважають, що історія обліку Китаю значно давніша за шумерську і нараховує близько 8000 років. Облік вівся на папері адже саме в цій країні він був винайдений.

Наступний крок в розвитку обліку слід віднести до середніх віків, коли формувалися основні парадигми обліку – камеральна та проста бухгалтерія. Також в XIII столітті до них долучилася третя парадигма – подвійна. З цього часу подвійна бухгалтерія поширюється по всьому світу. Тоді ж з'являється книга італійського математика Л. Пачолі «Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції та співвідношення», трактат якої "Про рахунки і записи "[1] , містить опис застосування подвійного запису. З цього часу облік став формуватися в науку і з'явилися школи бухгалтерського обліку : французька, італійська, німецька, американська та інші [2]. З XIX століття з'являється наука рахунковедення. Виходячи з цих даних слід виділити наступні етапи розвитку обліку:

- до виникнення товарно-грошових відносин;
- з виникненням товарно-грошових відносин і до XVIII століття;
- з початку XIX століття і до його кінця;
- з початку XX століття і до його середини;
- з середини XX століття і до сьогодення.

В даний час в Україні відбувається реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, але з урахуванням особливостей і традицій нашої держави.

Розвиток бухгалтерського обліку в Україні здійснювався в тісному

взаємозв'язку з системою управління. Це пов'язане із змінами обсягу виробництва, технологією, поглибленням спеціалізації та міжгосподарської кооперації, удосконаленням господарського механізму, що припало на початок 50-х років минулого століття. В цей час почалася підготовка у вищих навчальних закладах економістів-бухгалтерів. Тоді було запроваджено новий план рахунків у колгоспах, введено калькулювання собівартості одиниці сільськогосподарської продукції, натуральна оплата праці по трудоднях замінена грошовою формою оплати, що стало значним прогресом у розвитку економіки і становлення системи бухгалтерського обліку в сільському господарстві.

В колгоспах використовували бухгалтерські рахунки для обліку виходу продукції рослинництва, тваринництва та промислового виробництва. Пізніше відмовилися від цих рахунків, облік виробництва об'єднали на одному рахунку – по дебету витрати, а по кредиту – вихід продукції, що практично збереглося і до цього часу.

У плані рахунків бухгалтерського обліку, який був рекомендований колгоспам, що розподіляли доходи по трудоднях, було 29 синтетичних рахунків, а в плані рахунків, затвердженому Міністерством сільського господарства Української РСР у 1959 р., було 46 синтетичних рахунків.

П'ятий етап розвитку обліку в Україні слід розділити на 2 під етапи: перший – до 2000 року, і другий – після 2000 року, коли був введений новий план рахунків, розроблені Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, прийнято Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] та інші нормативно-правові документи [3].

Отже, формування та розвиток бухгалтерського обліку займає великий проміжок. Він бере початок з 8000 років до н.е. і розвивається до цього часу, враховуючи всі потреби суспільства та науково технічного прогресу, що існують в XXI столітті. Також порядок ведення обліку та форми його закріплення змінюються відповідно до технологій та відносин, що існують в суспільстві.

Список використаних джерел

1. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях / Л. Пачоли ; под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.:Финансы и статистика, 1982. – 286 с.

2. Даньків Й.А. Від зародження облікової культури до експансії подвійної бухгалтерії / Й.А. Даньків// Вісник ЖДТУ – 2012- №3(61). – с. 38-42.

3. Сук П.Л. Етапи розвитку бухгалтерського обліку в Україні - Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Tmm/2011_36/3.pdf.

4. Закон України від 16 липня 1999 р. № 996–XIV "Про бухгалтерський облік тафінансову звітність в Україні". – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

Пискунова Наталья
к.э.н., доцент
Тарасенко Лилия
студентка
Донецкий национальный университет
г. Донецк

ЭЛЕКТРОННЫЙ ДОКУМЕНТООБОРОТ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Документооборот – важная составляющая процесса деятельности любого предприятия. Бухгалтерский учет как упорядоченная система обобщения информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, в отличие от оперативно-технического и статистического учета, базируется на методе сплошного и непрерывного документирования всех без исключения хозяйственных операций, осуществляемых в процессе хозяйственной деятельности предприятия.

В связи с расширением использования компьютерных технологий, все актуальнее становится широкое применение электронных документов в деятельности предприятий и, как следствие, необходимость организации системы электронного документооборота.

В настоящее время организация электронного документооборота на предприятии регламентируется Законом Украины «О электронных документах и электронном документообороте». Исходя из определения данного нормативного документа, электронный документооборот включает в себя: процесс движения документов, на основе использования компьютерных технологий. Электронный документооборот обеспечивает циркуляцию электронных документов, которые являются основой новой формы взаимодействия государства и общества [1].

Любой документ должен быть идентифицирован определенным юридическим или физическим лицом, которое создало его. В бумажных документах используют подпись и печать, а для электронных документов внедрена электронная подпись. Электронная подпись – реквизит, в котором данные о лице, приведены в электронной форме, которые прилагаются или логически связаны с электронным документом и служат для идентификации [1].

Электронная цифровая подпись (ЭЦП) может использоваться юридическими и физическими лицами как аналог собственноручной подписи для придания электронному документу юридической силы. Юридическая сила электронного документа, подписанного ЭЦП, эквивалентна юридической силе документа на бумажном носителе с собственноручной подписью правоспособного лица и скрепленного печатью [2].

ЭЦП обладает всеми основными свойствами собственноручной подписи:

- говорит о том, что полученный документ поступил от лица, его подписавшего;
- гарантирует целостность и защиту от искажения / исправления подписанного документа;

- не дает возможности лицу, подписавшему документ, отказаться от обязательств, возникших в результате подписания этого электронного документа.

Преимущества ЭЦП:

- юридическая сила электронных документов. Законы Украины приравнивают по юридической силе электронные документы, подписанные ЭЦП, и документы с собственноручной подписью или печатью, а также создают правовую основу для применения ЭЦП и совершения юридически значимых действий путем электронного документооборота.
- конфиденциальность и безопасность информации. Используя ЭЦП, юридическое или физическое лицо получает дополнительные возможности шифрования документов. Благодаря надежным криптографическим алгоритмам обеспечивается конфиденциальность информации, которая предусматривает невозможность доступа к ней любого лица, не владеющего секретным ключом.
- возможность ведения электронного документооборота с государственными структурами. Использовать одни и те же средства ЭЦП при обмене данными со всеми министерствами, ведомствами, при подаче отчетности в любые контролирующие органы на территории Украины.
- совершенствование бизнес-процессов на предприятиях. Ведение электронного документооборота на предприятиях значительно сокращает объемы бумажной бухгалтерской документации, экономит время сотрудников и расходы предприятий, связанные с заключением договоров, оформлением платежных документов и их пересылкой контрагенту [2].

Создание полноценных систем электронного документооборота, существующие информационные технологии дают возможность организовать документооборот в пределах отдельного учреждения так, чтобы значительная часть рутинной работы исполнялась при помощи технических средств.

К электронным документам предъявляются определенные требования:

- наличие обязательных реквизитов, как и для бумажных документов;
- наличие цифровой электронной подписи;
- субъекты электронного документооборота должны хранить электронные документы на электронных носителях информации в форме, которая дает возможность проверить их целостность на этих носителях;
- срок хранения электронных документов на электронных носителях информации должен быть не меньше срока, установленного законодательством для соответствующих документов на бумаге;
- информация электронных документов должна быть доступной и для дальнейшего ее использования [3].

Для достижения минимальных затрат труда и повышения оперативности во время работы с документами необходима хорошо организованная схема организации их движения с момента создания до момента завершения работы с ними. На нынешней стадии развития компьютерных технологий задание состоит в систематичной автоматизации процессов организации

документооборота, постепенном вытеснении бумажных носителей электронными. Эти процессы сейчас существуют параллельно и еще некоторое время будут только вспомогательными средствами, дублирующими корректную в правовом аспекте практику работы с документами [3].

Таким образом, внедрение системы электронного документооборота в практику отечественных предприятий, предусматривает, прежде всего, обеспечение быстрого и удобного движения документов, что повысит эффективность деятельности предприятия, благодаря значительному ускорению подготовки документов и, соответственно, принятию управленческих решений.

Список использованных источников

1. Закон Украины «Об электронном документе и электронном документообороте» N 851-IV от 22 мая 2003 г.
2. Величкевич М.Б., Митрофон Н.В., Кунанець Н.Е. «Электронный документооборот, тенденции и перспективы», научная статья [Электронный ресурс]: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/ISM/2010_689/06.pdf.
3. Информация с официального сайта Украинского Сертификационного центра [Электронный ресурс]: http://www.ukrcc.com/.

Політикіна Лариса
к.е.н., доцент
Редько Наталія
магістр
Сумський національний аграрний університет
м.Суми

ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Виробничо-господарська діяльність та фінансовий стан підприємства багато в чому залежать від забезпеченості основними виробничими фондами та їх використання. Основні засоби - це матеріальні активи, які підприємство утримує для використання їх у процесі виробництва, постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних функцій. Строк корисного використання (експлуатації) основних фондів перевищує один рік (операційний цикл, якщо останній є тривалішим за один рік).

За рахунком 10 "Основні засоби" відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю; сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, за кредитом - вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів.

Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Первісна вартість об’єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об’єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об’єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об’єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об’єкт, справедлива вартість переданого об’єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

Первісна вартість об’єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об’єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об’єкта основних засобів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов’язаних з поліпшенням об’єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція, тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об’єкта. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв’язку з частковою ліквідацією об’єкта

основних засобів.

Об'єкт основних засобів - це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; або конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством.

Якщо один об'єкт основних засобів складається із частин (компонентів), які мають різний термін корисного використання (експлуатації), то кожна з них частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

Основні засоби в Україні можна класифікувати: за їх функціональним призначенням; за галузевою ознакою: за використанням; за ознакою належності; за натурально-матеріальним складом;

За функціональним призначенням розрізняють:

- виробничі - основні засоби, що безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню (будови, споруди, силові машини та обладнання, робочі машини та обладнання тощо), що діють у сфері матеріального виробництва;

- невиробничі основні засоби, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва й призначені в основному для обслуговування комунальних і культурно-побутових потреб трудящих (будови, споруди, обладнання, машини, апарати тощо), які використовуються у невиробничій сфері.

Для організації обліку і забезпечення контролю збереження основних засобів кожному об'єкту основних засобів (інвентарному об'єкту) незалежно від того, чи знаходиться він в експлуатації, в запасі або на консервації, при прийнятті їх до бухгалтерського обліку повинен привласнюватися відповідний інвентарний номер, який позначається на ньому шляхом прикріплення металевого жетону, нанесення фарбою, насічки або таврування.

Інвентарний об'єкт - це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки у складі, а не самостійно.

Інвентарний номер, привласнений об'єкту основних засобів, зберігається за

ним на весь період його знаходження на даному підприємстві та вказується в усіх первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку.

Облік основних засобів повинен бути організований на всіх етапах їх руху.

Підприємства можуть проводити нарахування амортизації основних засобів (крім малоцінних необоротних матеріальних активів та бібліотечних фондів) із застосуванням різних методів.

Будь-яке підприємство незалежно від форми власності має певну кількість основних засобів, за допомогою яких здійснюється виробнича діяльність. Основні засоби є матеріальною основою виробництва, вони характеризують технічний стан підприємства та його економічний розвиток, виступають одним із головних технічних ресурсів господарської діяльності підприємства. їх використання потребує організації нагляду та контролю за наявністю й збереженням з моменту придбання до вибуття.

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності “Облік і аудит” / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця, 8-ме видання. – ПП “Рута”, 2009.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92, із змінами та доповненнями, внесеними наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304 та від 25.11.2002 р. № 989.

Пугаченко Ольга
к.е.н., доцент
Кіровоградський національний технічний університет
м. Кіровоград

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ МАТЕРІАЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Матеріальні ресурси як уречевлена основа виробництва визначають важливе значення системи матеріального забезпечення у сукупному процесі життєдіяльності підприємств.

Сучасні економічні умови господарювання пов'язані з ринковими перетвореннями, стрімкий розвиток науки і техніки, постійне посилення конкуренції, обмеженість ресурсів у макроекономічному розумінні, спричиняють необхідність формування державної політики раціонального використання матеріальних ресурсів. Одним з ключових питань на цьому етапі є пошук шляхів оптимізації процесу матеріального забезпечення на рівні окремих підприємств.

Нами окреслено та представлено нижче коло актуальних проблем обліку процесу матеріального забезпечення та шляхи їх вирішення.

1) Система обліку запасів будь-якого підприємства залежить головним чином від специфіки його діяльності.

А отже, саме дослідження і вивчення галузевих особливостей діяльності будь-якого підприємства є ключовим етапом у побудові раціональної та дієвої системи обліку в цілому, та запасів, зокрема.

2) Критичний огляд та аналіз класифікацій дозволив дійти висновку, що не дивлячись на постійну увагу до піднятої проблематики, чітких загальноприйнятих класифікацій не існує.

Відносна єдність думок спостерігається при класифікації процесів, зокрема, виділяють наступні: придбання, зберігання, використання, реалізація, формування витрат. Щодо класифікації запасів, нами доведено, що її доцільно здійснювати за такими ознаками: предметним складом, призначенням, часом, місцем знаходження, розміром, відношенням до нормативу.

3) Багато галузей економіки є матеріаломісткими виробництвами, питома вага матеріальних витрат в собівартості продукції яких іноді сягає 70-90%.

Залишати поза увагою витрати сфери матеріального забезпеченням є великим упущенням, а отже, виникає нагальна необхідність класифікувати означені витрати.

4) Спостерігається необґрунтоване перенесення закордонних «віянь» у створенні альтернативних механізмів цілісній системі обліку в цілому, та обліку запасів зокрема.

Деякі нові напрямки базуються на некритичному перенесенні в нашу дійсність закордонних ідей та підходів, що є недоцільними і необґрунтованими, зокрема це стосується логістики, численних менеджментів (корпоративного, стратегічного, антикризового), внутрішньовиробничого госпрозрахунку.

5) Методичні проблеми обліку операцій із запасами.

До числа основних серед них відносяться:

- обґрунтування недоцільності здійснення бухгалтерського калькулювання;
- доведення необхідності калькулювання для реалізації механізму ціноутворення;
- аналіз методики визначення вартості відпуску запасів та обґрунтування, що найбільш раціональними при автоматизованому режимі обробки даних є метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), а при «ручному» – середньозваженої собівартості.

6) Серед організаційних проблем обліку запасів однією з ключових є відсутність чітко визначених основних завдань служби матеріального забезпечення та алгоритму їх вирішення.

Пропонуємо такі основні завдання: встановлення разом з іншими відділами обґрунтованих диференційованих норм запасів матеріальних ресурсів і доведення їх до відома працівників складів; планування потреби в матеріальних ресурсах з метою забезпечення безперервної роботи підприємства; складання замовлень і специфікацій на ресурси; здійснення всієї діяльності з питань надходження запасів; забезпечення виробничо-господарської діяльності матеріальними ресурсами для виконання виробничої програми; організація розміщення, підготовки до видачі і видачі матеріальних ресурсів відповідним підрозділам підприємства; здійснення оперативного та поточного обліку надходження матеріальних ресурсів, виявлення стану і кількості виробничих запасів при оприбуткуванні, зберіганні, переміщенні, їх видачі підрозділам; організація нагляду, інвентаризацій і систематичного контролю на усіх етапах процесу матеріального забезпечення; участь у розробці заходів з більш раціонального використання матеріальних ресурсів.

7) Практика визначення сукупних витрат сфери постачання на підприємствах доводить, що витрати які виникають в процесі придбання, транспортування, зберігання і відпуску матеріалів загальною сумою не накопичуються і не обліковуються. Це суттєво ускладнює планування, контроль, економічний аналіз і регулювання витрат сфери постачання, а відповідно, знижує можливості виявлення та використання резервів їх ефективного використання.

Ми вважаємо, що необхідно зосередити всі витрат постачання на одному синтетичному, що рахунку дасть змогу не тільки визначити їх загальну величину, що само по зобі має важливе значення, але й побудувати таку їх аналітичну модель, котра дозволить розкрити сукупні витрати за видами, цільовому призначенню, центрами виникнення і центрами відповідальності.

8) Відсутність чітко означеної та загальновизнаної номенклатури витрат сфери матеріального забезпечення.

Доцільним є виділення трьох груп витрат, різних за своїм цільовим спрямуванням: за економічними елементами, стадіями процесу матеріального забезпечення, центрами виникнення, видами робіт. У групу А слід включати витрати за економічними елементами та центрами виникнення, адже за змістом сюди належатимуть одні й ти самі витрати – заробітна плата, нарахування на

соціальне та пенсійне забезпечення, амортизація приміщень в яких розташовані відділи пов'язані з організацією процесу матеріального забезпечення (відділ постачання, склади), а тому, вони за своїм змістом є витратами управління процесами матеріальної підготовки виробництва. Витрати за стадіями процесу матеріального забезпечення (придбання, зберігання, відпуску) пропонуємо роз'єднати на групу Б – куди слід відносити витрати на придбання матеріалів і групу В – для витрат зберігання і відпуску запасів.

9) Як відображати на рахунках обліку сукупні витрати сфери матеріального забезпечення?

Аналітичний облік витрат відповідно до запропонованої номенклатури ми рекомендуємо вести на активному синтетичному рахунку «Витрати на матеріальне забезпечення» таким чином, щоб була можливість у подальшому віднести їх на рахунок «Виробничі запаси» до складу субрахунків «Сировина й матеріали», «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби», «Паливо», «Тара й тарні матеріали», «Будівельні матеріали», «Запасні частини» тощо.

10) Яким чином розподіляти сукупні витрати сфери матеріального забезпечення?

Пропонуються дві моделі відображення витрат на матеріальне забезпечення виробництва в обліку. І Модель обліку витрат на матеріальне забезпечення виробництва доцільно використовувати за умови калькулювання фактичної собівартості виробництва за усією сукупність витрат. Останнім часом все частіше пропонується здійснювати калькулювання собівартості продукції лише за прямими витратами. Задовольнити такі сучасні потреби дозволяє ІІ Модель обліку витрат на матеріальне забезпечення виробництва – за умови калькулювання фактичної собівартості за прямими витратами з включенням загальновиробничих витрат до собівартості реалізації.

Врахування запропонованих шляхів розв'язання окремих проблем, дозволить оптимізувати як облік процесу матеріального забезпечення, так і систему управління підприємством у цілому.

Садовська Ірина
к.е.н., професор
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

РОЗВИТОК НАУКОВИХ ПІДХОДІВ ДО УПРАВЛІНСЬКОГО СПРЯМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

В Україні немає єдності думок відносно розуміння суті управлінського обліку, основних концепцій, включення окремих об'єктів і методів до складу управлінського обліку; критеріїв ефективності його практичної реалізації. Це проявляється не лише в науковій дискусії, але також в термінологічних різночитаннях і парадоксах; у нетипових варіантах розподілу функціональних обов'язків на практиці; навіть у підходах до управлінського обліку з боку міністерств і відомств. Якщо в 90-х роках акценти ставилися щодо двох підходів у широкому і вузькому розумінні (відповідно, калькуляційний і системний), то тепер можна говорити майже про хаос в розумінні методології і організації управлінського обліку. У кожного – «свій управлінський облік».

З метою встановлення певної послідовності висловлюваним науковим думкам, а також обгрунтування авторської позиції, проведено дослідження хаотичної ситуації з розумінням управлінського обліку, а також зроблена спроба її представлення у вигляді класифікаційного дерева підходів до методології управлінського обліку в Україні.

Аналіз історії бухгалтерських наукових шкіл дозволяє говорити про дослідження їх представниками окремих питань, що відносяться нині до управлінського обліку.

Йдеться про представників юридичного напряму (Франція, XX ст.), економічного напряму і поведінкового напряму. У юридичному напрямі велика увага приділяється обліку відповідальності, причому у поєднанні з поведінковим напрямом. Г. Фора (Франція, 1910) робить акцент на тому, що бухгалтерський облік - це наука, пов'язана з господарюючими особами. «Кожен рахунок - це «спостережливе гніздо« за одним або декількома суб'єктами» [2, с. 152,.]. Головне в обліку Г. Фора - контроль з боку більш високого рівня управління; концепція ж обліку за центрами відповідальності спрямована, в основному, на самоорганізацію і самоконтроль.

Інший представник юридичної школи, П. Граньє також виділяв управлінські аспекти у веденні бухгалтерського обліку. Причому цікаво, що він виділяв зовнішні чинники, які називав економічними. Зовнішні чинники нині роблять істотний вплив на управлінський облік і впливають на зміну його методології. Ті факти господарського життя, на які може робити вплив працівник (по його термінології – юридичні), повинні піддаватися особливій увазі, оскільки управління ними підвищує ефективність діяльності.

Виділяючи підходи до визначення бухгалтерського обліку, Я.В. Соколов формулює цільовий підхід [1, с. 12] і приводить його представників. На наш погляд, цей підхід має пряме відношення до управлінського обліку, оскільки

його представники на рубежі Х1Х-ХХ ст. звертали увагу бухгалтерів на те, що «облік потрібний не сам по собі, не для ведення книг і регістрів, і не в механічному обчисленні майна і капіталу, а передусім для цілей управління».

Ф. Беста (1845-1925) і Л. Гомберг (1866-1935) сформулювали в якості одного із завдань бухгалтерського обліку забезпечення ефективного управління підприємством. Вони використали у даному контексті термін «контроль», що характерно і для українського обліку. У підходах ХХ ст. в умовах директивної економіки термін «контроль» частково змінив своє значення; нині він використовується в значенні нагляду за збереженням майна і перевірки правильності відображення господарських операцій в документах, регістрах і на рахунках, моніторингу дотримання норм по ряду операцій, наприклад, за нормами запасів в картках складського обліку.

Національна дискусія про підходи до управлінського обліку носить багатоплановий характер. Її наявність об'єктивна, оскільки пов'язано з істотними змінами в практиці роботи підприємств і свідомості бухгалтерів і менеджерів.

Актуалізуються на сучасному етапі маржинальний і поведінковий підходи до сутності управлінського обліку. Тобто, підходи до поняття управлінського обліку у вузькому сенсі диверсифікуються. Їх модифікаціями є: 1) калькуляційний підхід; 2) прирівнювання управлінського і оперативного обліку; 3) прирівнювання управлінського обліку і управлінського контролю.

Трактування управлінського обліку в широкому сенсі як системи, в публікаціях характеризується класичним варіантом, концептуальні основи якого закладені американськими ученими. Практично він є основним і може бути названий «фундаментальним» або «канонічним». Представники цього підходу трактують управлінський облік як систему інтегрованої інформації. Тому його також можна назвати системним. Окремі автори виділяють блоки по функціональних сферах управління діяльністю: постачанням, виробництвом, фінансово-збутовою діяльністю, організаційною діяльністю. Таке бачення обліку можна вважати модифікацією канонічного підходу.

За останні роки поширюється спотворене розуміння управлінського обліку як такого, що забезпечує тіньову діяльність. Цей підхід має більше практичне підґрунтя без теоретичного обґрунтування.

Як дискусійне з'явилося трактування управлінського обліку, як допоміжного для контролінгу і бюджетного управління. Таке трактування можна назвати «міждисциплінарним» підходом. Вважаємо, що його неспроможність визначається наступним: за змістом поняття «контролінг» і «облік за центрами відповідальності» багато в чому ідентичні, також ідентичні і виконувані ними функції. Саме тому вони можуть виступати схожими обліковими системами. Їх слід розглядати як два підходи до реалізації інформаційно-контрольної функції управління.

Список використаних джерел

1. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика., 2000. – 496 с.

2. Соколов Я.В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 271 с.

Семеренко Яна
студентка
Могир Дарія
студентка
Національний університет ДПС України
м. Ірпінь

РОЗВИТОК НАУКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

На сьогоднішній день бухгалтерський облік не визнається самостійною наукою ні в Україні, ні в інших зарубіжних країнах. В зв'язку з цим чимало науковців ставлять гостро питання перейменування бухгалтерської дисципліни в «аккаунтинг», «інформологію» тощо. Обов'язком кожного науковця-дослідника є закріплення за бухгалтерським обліком статусу самостійної науки, а не галузі знань, якою визнається облік на даний момент. Проблема в тому, що наразі ще не створена єдина концепція стосовно підходів до трансформації галузі бухгалтерський облік в самостійну науку. В умовах переходу економіки в новий етап розвитку – суспільства знань – дана проблема є особливо актуальною.

Можна виділити три рівні впливу постіндустріальної економіки на облік: ведення, організація та комп'ютеризація. Сучасний світ інформаційних технологій ставить акцент саме на останньому напрямі, який є досить актуальним та повністю не вивченим [1]. Це зв'язано з тим, що впровадження комп'ютерних технологій обробки інформації збільшує продуктивність роботи бухгалтера та робить більш ефективним процес реєстрації, аналізу та використання облікових даних з однієї сторони, а з іншої – проблема постає в тому, що на даний момент не існує єдиної уніфікованої програми, що б враховувала всі особливості ведення обліку в різних країнах.

Проте розвиток бухгалтерського обліку постіндустріального суспільства неможливо уявити без самостійної науки, що могла б поставити чіткі рамки «обліку майбутнього».

Щодо становлення науки «Бухгалтерський облік», то М.А. Розовим було запропоновано поняття бухгалтерського обліку, як соціального куматоїда (так як доказано, що всі соціальні явища виявляють властивості куматоїдів (з грецької пер. як «хвиля») . Отже, відповідно до даної «теорії бухгалтерського обліку», вченими було розроблено та запропоновано підхід до визначення предмету бухгалтерського обліку як науки – це закономірності розвитку динаміки бухгалтерської науки, принципи, методи і прийоми бухгалтерського

обліку [3].

За даними вказаних досліджень вирізняють два шляхи розвитку бухгалтерської науки в постіндустріальному суспільстві: динаміка бухгалтерської науки як єдиного цілого та розвиток бухгалтерського обліку як системи взаємопов'язаних наукових теорій [3]. Варто звернути увагу на той факт, що ціль була поставлена на розвиток науки «Бухгалтерського обліку», а не окремих теоретичних напрямків в сфері бухгалтерії.

Наука бухгалтерського обліку в сучасних умовах трансформації економіки країни в ринкову повинна зосередити свою увагу на дослідження з приводу пошуків постійних джерел інформації, оперуванням такими та правильного застосування даних у власних цілях [2]. Бухгалтерський облік повинен постійно розвиватись та бути пристосованим до рівня та умов існування економічної системи держави. Слід також зауважити, що наука бухгалтерського обліку повинна обов'язково включати дослідження проблем комп'ютеризації та впровадження новітніх технологій в процес обробки облікових даних, що надасть бухгалтеру додатковий час та простір для аналізу і прийняття раціональних управлінських рішень.

Отже, аналізуючи вище сказане, можна зробити висновок, що подальший розвиток бухгалтерського обліку неможливий без становлення науки обліку як самостійної, а не галузі знань. Адже, наука в період перетворення – це головний порадник для господарства в питанні «як поводити себе сьогодні та завтра?». Розвиток наукової теорії бухгалтерського обліку в Україні дозволить не лише вдосконалити сам систему ведення обліку та наблизити її до міжнародної, але й виокремить національні особливості господарювання та надасть конкретні поради вдосконалення та переходу на якісно новий рівень економіки нашої держави.

Список використаних джерел

1. Легенчук С.Ф. Інтерпретація розвитку бухгалтерському обліку на основі науково-дослідницьких програм І. Лакатоса / С.Ф. Легенчук // Міжнародний збірник наукових праць. Теорія та методологія бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Вип. 3(12) – 2008. – С. 308–323.

2. Екологічний, інтелектуальний та людський капітал в теорії бухгалтерського обліку [Текст]: моногр. / Т.В. Давидюк, І.В. Замула, С.Ф. Легенчук; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 480 с.

3. Розов М.А. Модель соціального куматоїда та сучасна наука / М.А. Розов // матеріали по історії семінару філософії науки. – М.: Наука, 2004. – 124 с.

Сидоренко Роман
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ІЄРАРХІЧНА КЛАСИФІКАЦІЯ ЦЕНТРІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ І ЦЕНТРІВ ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Паралельно з існуванням центрів відповідальності частина науковців виділяє і таке поняття як «центр фінансової відповідальності підприємства». Це структурний підрозділ або група підрозділів, що здійснюють операції, кінцева мета яких – оптимізація прибутку; спроможних безпосередньо впливати на прибутковість; які відповідають за реалізацію встановлених цілей та дотримання рівнів витрат у межах встановлених норм і нормативів [1]. Метою створення центрів фінансової відповідальності є підвищення ефективності управління підрозділами підприємства шляхом узагальнення даних про витрати і доходи кожного центру відповідальності одночасно з наданням керівнику даного підрозділу прав впливу на результати і, відповідно, несення відповідальності за них.

Особливістю виділення центрів фінансової відповідальності, на відміну від центрів відповідальності, є їх цільова спрямованість на прибуток.

Костроміна Д.В., створюючи класифікацію центрів фінансової відповідальності, крім поділу за обсягом повноважень, завдань підрозділу і відношення до внутрішньогосподарського механізму, виділяє ще чотири додаткових класифікаційних ознаки:

- цілі внутрішньофірмового управління (оперативні і стратегічні);
- рівень управління (підприємство, відділ підприємства, вид виробництва, цех, виробнича дільниця, бригада);
- ступінь збігу з місцем виникнення витрат (не співпадаючі і співпадаючі);
- місце в ієрархії центрів відповідальності (горизонтальні одновидові, горизонтальні багатовидові, пірамідальні) [2].

І якщо перші три ознаки можуть бути використані лише для центрів фінансової відповідальності, то класифікація за місцем в ієрархії також матиме місце і в системі центрів відповідальності.

До горизонтальних одновидових будуть відноситись центри відповідальності у випадку виділення на підприємстві лише одного їх виду, наприклад, центрів витрат.

Горизонтальна багатовидова структура центрів відповідальності виникає при утворенні на підприємстві центрів відповідальності різних видів, за умови підпорядкування керівників даних підрозділів безпосередньо керівництву підприємства.

При складній структурі підприємств і наявності кількох рівнів центрів відповідальності, коли керівники підрозділів нижчих ланок підпорядковуються не безпосередньо керівнику підприємства, а проміжним керівникам, використовується пірамідальна структура центрів відповідальності. Варто

зазначити, що пірамідальна структура може також бути як і одновидовою, так і багатовидовою. При пірамідальній одновидовій структурі існують центри відповідальності лише одного виду, найчастіше це є центри витрат. Центри відповідальності є кількох рівнів, керівник центру відповідальності нижчого рівня підпорядковується керівнику центру відповідальності вищого рівня, а той вже – керівнику підприємства.

При пірамідальній багатовидовій структурі також використовуються кількарівневі центри відповідальності, але на відміну від попереднього варіанту вони бувають вже різних видів.

Ще одним особливим типом структури побудови центрів відповідальності є комплексна. За даного типу відбувається поєднання однорівневої і пірамідальної структур, тобто, можливо одночасне існування центрів відповідальності різних видів і різних рівнів.

Необхідно зазначити, що внаслідок того, що виробнича структура підприємства має динамічний характер, центри відповідальності повинні встановлюватися на певний період і закріплюватися розпорядженнями керівника. Їх аналітична деталізація залежить від доцільності виділення окремих об’єктів з точки зору трудомісткості обліку та можливої ефективності використання інформації, яка отримується. Номенклатуру центрів відповідальності має затверджувати керівництво підприємства, й воно ж має забезпечувати систему кодування, необхідну для організації аналітичного обліку.

Список використаних джерел

1. Стецюк П.А. Теоретичні основи бюджетного планування сільськогосподарських підприємств / П.А. Стецюк // Економіка АПК. – 2007. - № 5. – с. 109-114.

2. Костромина Д.В. Управление затратами и прибылью предприятия на основе организации центров финансовой ответственности / Д.В. Костромина // Финансовый менеджмент. – 2004. - № 4.

Славінська Анна
магістрант
Прохорчук Світлана
к.е.н., доцент
ПВНЗ «Міжнародний університет бізнесу і права»
м. Херсон

ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ АКЦІОНЕРНИХ ТОВАРИСТВ: ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Завданням бухгалтерського обліку має бути оцінка капіталу, яка характеризувала б його здатність до приросту. На думку провідних економістів, облік статутного капіталу акціонерного товариства, починається з моменту прийняття рішення про формування статутного капіталу. Тому всі операції, які здійснюються під час створення товариства до реєстрації його статуту, з метою повного їх висвітлення, слід відображати в журналі реєстрації господарських операцій. Після реєстрації статутного капіталу операції мають бути перенесені на рахунки обліку [3].

Враховуючи роль, значення і функції статутного капіталу, нами запропоновано шляхи вдосконалення обліку формування статутного капіталу за допомогою відкриття двох субрахунків до рахунка 40 “Статутний капітал”: 401 “Оголошений капітал” та 402 “Підписаний капітал”, призначених для відображення обліку оголошених і підписаних простих та привілейованих акцій. Цей поділ дасть можливість засновникам отримувати диференційовані дані про величину статутного капіталу акціонерних товариств з метою задоволення інформаційних потреб управління процесами його формування і змін протягом емісії. Зауважимо, що фактичне надходження активів від засновників та інших учасників після реєстрації статутного капіталу на суму підписаних акцій, що залишилися неоплаченими, відображається по дебету рахунків: 10, 11, 12, 15, 20, 30, 31 та кредиту рахунка 46 “Неоплачений капітал” за простими та привілейованими акціями. Витрати, пов’язані з емісією акцій, відображаються за дебетом рахунка 952 субрахунку 9521 “Емісійні витрати” та кредитом рахунка 377 “Розрахунки з іншими дебіторами” [1].

Аналітичний облік статутного капіталу пропонується вести у відомості обліку підписки на акції, де слід відображати по акціонерах і за видами акцій суму підписаного капіталу та оплату акцій, а також інформація про суму розміщених і нерозміщених акцій на звітну дату. Крім того, пропонується вести відомість аналітичного обліку по рахунку 40 “Статутний капітал” у розрізі вартості розміщених простих і привілейованих акцій, та відомість аналітичного обліку по рахунку 46 "Неоплачений капітал" за видами акцій та акціонерами товариства [2].

На підставі дослідження особливостей організації обліку власного капіталу в акціонерних товариствах на нашу думку, необхідно запропонувати елементи облікової політики щодо оцінки власного капіталу, визначення доходу (прибутку) на акцію, порядок використання (розподілу) чистого прибутку,

джерела формування й напрями використання резервів, що дасть можливість підвищити інформативність обліку, контроль за ефективним використанням власного капіталу та оперативність прийняття управлінських рішень.

Отже, система обліку власного капіталу повинна забезпечувати систематизацію й узагальнення вихідної інформації про всі зміни у складі власного капіталу, а також формування звітності на основі отриманих результатів. Зауважимо, що склад елементів власного капіталу, що повинен бути представлений у звітності, має бути адекватний складу елементів, що утворять вихідну інформацію [4].

Висновки. Таким чином, з метою підвищення аналітичності інформації про власний капітал акціонерного товариства, за результатами узагальнення практичного досвіду і методичних розробок, нами запропоновано удосконалені форми документації, зокрема: картка обліку розрахунків з акціонерами, відомість обліку підписки на акції, відомість руху акцій, відомість нарахування і виплати дивідендів, відомість обліку власних акцій, викуплених в акціонерів; відомості аналітичного обліку по рахунках власного капіталу.

Список використаних джерел

1. Голов С. Бухгалтерський облік та фінансова звітність малих і середніх підприємств / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. - 2010. - №10. - С. 3-15.

2. Журавель Г.П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Г. П. Журавель, В. Б. Клевець, П. Я. Хомин ; за ред. П. Я. Хомина ; М-во освіти і науки України. - К. : Професіонал, 2009. - 319 с. : рис., табл.

3. Легенчук С. Новий підхід до структури бухгалтерського обліку / С. Легенчук // Бухгалтерський облік і аудит. - 2010. - №10. - С. 23-29.

4. Литвиненко Л. Модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі як складова програми економічних реформ / Л. Литвиненко // Казна України. - 2011. - №3. - С. 16-18.

Сушарник Ярослав
аспірант
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ОБЛІК ВИТРАТ В СТАРОДАВНЬОМУ СВІТІ

Починаючи з моменту усвідомлення себе як повноцінного суб'єкта навколишнього середовища людина намагається підпорядкувати своїй діяльності середовище, яке її оточує. Саме з цією метою вона підраховує, а згодом і обліковує речі, які її оточують. Починаючи від зібраного урожаю, і закінчуючи особливостями клімату підвладної їм території, тобто все, що стосувалося їхнього виживання повинно бути підраховано. Ще однією дуже важливою віхою на шляху розвитку рахунку став запис підрахованого. Важко з упевненістю визначити, що саме зафіксовано карбами і нарізками – процес підрахунку в порядку розташування облікових об'єктів чи його результат. Саме це започаткувало зародження писемності, як стверджує Кравченко А.А. [2, с 11].

Облік персоналу доповнювався врахуванням використання робочої сили. Для цього також вживалися поіменні списки. У них вказували неявки з наступних підстав: релігійні обряди в храмах, хвороба працівника або його близьких, укус скорпіона.

Ретельно був поставлений облік робочої сили та її змісту. Він починався з оформлення працівників по місцях робіт. Документ про набір надходив в бюро дому царських документів, а потім – до наглядачів робочих партій. На його підставі заготовляли накази про призначення. Облік працівників вели за головами. При підведенні підсумку в обліку персоналу вживали термінологію «різних голів» [3, с. 48] .

В Месопотамії ключовим питанням обліку була оплата праці. З метою впорядкування системи розрахунків по обліку праці був створений звід законів Хамурапі, що дійшов до наших часів. У ньому вказувалися розміри оплати праці з диференціацією різних видів робіт і послуг [3, с. 24].

Статті 257 Закону Хамурапі звучала «Якщо чоловік найняв орача, то він повинен йому платити по 8 гурів зерна за 1 рік» [8, с. 257]. Працедавець зобов'язувався сплатити заробітну плату орачу в розмірі 2020,8 л. зерна за рік.

У статті 258 вказувалося «Якщо чоловік найняв погонича волів, то він повинен платити йому по 6 гурів зерна за 1 рік». Відповідно до статті, погоничу за рік платили 1515,6 л зерна за відпрацьований рік [8, с. 258].

Давньогрецькі економісти за основу економічної науки брали попереднїй кошторис витрат. Філодем опирався в своїх міркуваннях на думку Арістотеля про користь розподілу витрат по місяцях, але сам вважав, що "безглуздо розподіляти на кожен місяць і зводити на кожен рік з постійною рівномірністю" [8, с. 131].

Особлива увага привертається питаннями ведення обліку витрат за часів Еллінізму. До наших часів дійшла переписка управляючого Зенона. Зокрема, з впровадженням і розвитком вівчарства Зенон намагався залучити ткачів до

Філадельфії. Ткачі готові були оселитися в Філадельфії і працювати з – за умов: розчісування та миття – один талант льону, із зобов'язанням надавати одного слугу в якості допомоги. Такий слуга отримував зерна 0,88 за виконану роботу [1, с. 117].

Одним із колективних договорів передбачено оплату однієї третини продукції власнику, в той час як винагорода за індивідуальними контрактами змінюються щодо розміру орендної плати залежно від стану землі. В обох випадках орендна плата за землекористування була спрямована на оплату податків за рахунок держави [1, с. 84].

Селяни повинні були здійснювати оцінку різних видів продукції, яку вони виготовляли, перш ніж вони її збирали. Дана система була необхідна для встановлення бази оподаткування для селянина, особливо олійних культур, важливу роль відігравав процес оцінки. В процесі оцінки до збору врожаю держави намагалися унеможливити будь – які хитрощі з боку селян під час збирання і обмолоту олійних. Ця система була несправедливою, оскільки здійснити точну оцінку врожаю завжди проблематично [1, с. 77].

Вивчення документації дає можливість виявити ознаки нормування витрат і операцій. В ній зустрічаються стандарти технологічної обробки продукції, норми витрат матеріалів і часу, а також оплати праці. Повноваження Зенона були такі, що він міг змінити, наприклад, норми оплати або число працівників, які займаються даним видом робіт.

Фінансами та законодавством у час Римської імперії займалися досить серйозно. Одне з найбільших досягнень цього періоду – римське право. [2, с. 22].

Римляни докладно і з повним розумінням ставилися до управління і перш за все, на відміну від греків, приватним маєтком. З питань управління приватними маєтками писали Катон Старший, Сазерна, Колумелла, Варрон. Незважаючи на відмінність поглядів єдине в їхніх міркуваннях – використання особистого господарського досвіду у формі практичних спостережень грунтуючись на комерційній інтуїції.

Пропоновані економістами системи управління свідчать про практичність римлян. "Катон склав 10 заповідей, які починаються зі слів: «Перший обов'язок людини – заробляти гроші».

Одним з основних питань, якому древні автори приділяли велику увагу, є прибутковість господарства у взаємозв'язку з витратами. Саме тут проявляється оригінальність їх поглядів. Головна думка – зменшення витрат.

Зрозумілою була лімітуюча роль ціни. Продаж продукції за максимально високими цінами – рідкісна удача, що залежить від випадкових обставин. Монополія цін, характерною для Єгипту, не мала застосування ні в Греції, ні в Римі. Залишалося найрозумніше – знижувати витрати [3, с. 200].

Висновок. Починаючи від давніх часів, витрати займали ключову роль в господарствах країн. Ведення обліку відпрацьованих годин в Єгипті, запровадження Законів Хамурапі, стандартизація витрат в папірусах Зенона, концепція зниження витрат за Римської імперії, все це документальні свідчення важливості обліку витрат ще за стародавніх часів. Так впровадження подвійного запису Лукою Пачолі і відображення в ньому кредиту, свідчило про вагому роль

яка відводилася витрати у Середньовіччі.

Список використаних джерел

1. Rostovzeff M., A large estate in Egypt in the third century B. C. / Rostovzeff M - Madison, 1922. – p. 209.

2. Кравченко А.А. История бухгалтерского учета и аудита: [курс лекцій] / Кравченко А.А., Налимова З.Ф. - Пятигорск: ГОУ ВПО «СевКавГТУ» филиал в г. Пятигорске, 2007. – С. 269.

3. Малькова Т. Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? / Малькова Т.Н. - М.: Финансы и статистика, 1995. – С. 305.

4. Соколов Я. В. История бухгалтерского учета / Соколов Я.В. : Учебник. 2е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2006. – С. 288.

5. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета/ Соколов Я.В. : Учебник М.: Финансы и статистика, 1991. - С 400.

6. Пачолі Л. Трактат о сетах и записях. Пачолі/ Л.: Москва «Финансы и статистика 1983. – с. 229.

7. Национальные школы бухгалтерского учета [Електронний ресурс]/ Н.А. Бердяев// статті – 2003. – Режим доступу до журн: http://www.buh.ru/document-385.

8. Законы вавилонского царя Хаммурапи [Електронний ресурс]/ Волков И.М. Дьяконов И.М. Klengel H. Driver G., Miles J.C. // звід законів – 2008. - Режим доступу до журн: http://www.hist.msu.ru/ER/Etext/hammurap.htm.

Труфіна Жанна
к.е.н., доцент
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ
м. Чернівці

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ ТУРОПЕРАТОРА ТА ПРАВИЛА ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ

У зв'язку з прийняттям ПКУ та застосуванням національних і міжнародних стандартів бухгалтерський облік діяльності туроператора потребує застосування заходів, які мають бути спрямовані на вдосконалення методики обліку діяльності туристичних підприємств, приведення нормативно-законодавчої бази у відповідність до міжнародних вимог і національних стандартів.

Туристичну діяльність забезпечують і здійснюють туроператори, турагенти, а також інші суб'єкти підприємницької діяльності або інші особи, що надають послуги з тимчасового розміщення, харчування, екскурсійних, розважальних та інших туристичних послуг.

Раніше суб'єкти туристичної діяльності були стурбовані порядком обкладання ПДВ туристичних послуг, який пропонував ПКУ у ст. 207.

Зміни до цієї статті охопили всі можливі способи реалізації туристичного продукту(туристичних послуг) - як за прямими так і за посередницькими договорами, а об'єктом обкладання ПДВ і для туроператора, і для турагента є сума винагороди, що визначається як різниця між вартістю поставленого ним турпродукту та вартістю витрат, понесених таким туроператором у зв'язку з їх придбанням (створенням) такого турпродукту (турпослуги). Це теж стосується і туроператора, який здійснює операції з поставки на територію України турпродукту, призначеного для його споживання за межами території України, тобто у сфері виїзного туризму.

Згідно пп. 207.2, 207.3 ПКУ при розрахунку винагороди дозволяють враховувати всі витрати, пов'язані з придбанням (створенням) турпродукту. До витрат які формують собівартість продукту можна відносити тільки витрати, що здійснені в межах діяльності згідно із Законом про туризм, а саме: у зв'язку з наданням послуг з перевезення, харчування, екскурсійного, курортного,та іншого обслуговування туристів, характерних туристичних послуг, у тому числі послуг турагента. Суми вхідного ПДВ не включаються до податкового кредиту туроператора, а потрапляють до складу витрат на підставі пп.139.1 ПКУ, не зменшуючи при цьому суму винагороди туроператора.

Вивчення економічної сутності витрат на туристичних підприємствах потребує врахування специфіки галузі туризму та визначення суб'єктів діяльності, які надають туристичні послуги. Відповідно до Закону України "Про туризм" необхідно в першу чергу виокремити суб'єктів підприємництва (туроператорів), які формують тобто, виробляють турпродукт та турагентів, які здійснюють діяльність спрямовану на просування й реалізацію туристичного продукту, сформованого туроператором.

До основних положень бухгалтерського обліку, за якими визначається собівартість, відносяться: П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" зі змінами від 07.02.2013р. №73 і П(С)БО 16 "Витрати". Для цілей оподаткування витрати туристичної діяльності можна поділити на витрати, які входять до собівартості реалізованого туристичного турпродукту, та інші витрати (п.38.1 ПКУ). Відмінність полягає в тому, що витрати, які будуть формувати собівартість є податковими витратами одночасно з визнанням доходів від їхньої реалізації, тоді як адміністративні витрати, витрати на збут та інші визнають за нарахуванням.

Бухгалтерський облік повинен забезпечити дані не лише про обсяг реалізованого турпродуту та доходи від її реалізації, але й про асортимент наданих туристичних послуг, масштаби продажу, ціни, продуктивність праці, якість турпродукту, собівартість, адміністративні витрати, витрати на збут, канали збуту й витрати на їх функціонування та інші показники, необхідні для управління процесом реалізації.

Бухгалтерський облік доходів туроператора від продажу турпродукту має забезпечити не тільки об'єктивне відображення в синтетичному та аналітичному обліку доходів від основної та операційної діяльності, ефективний аналіз доходів, а й правильне визначення фінансового результату підприємства від господарської діяльності.

Норми стандарту П(С)БО 15 "Дохід" передбачають, що в бухгалтерському обліку туроператора дохід від продажу туристичного продукту повинен бути відображений тільки після повного виконання договору на туристичне обслуговування.

У п. 207.5 ПКУ встановлено, що базою обкладання ПДВ для операцій, що здійснюються турагентом, є винагорода, що нараховується (виплачується) на його користь туроператором чи іншими постачальниками турпослуг, у тому числі і за рахунок коштів, отриманих таким турагентом від споживачів турпродукту [1, с. 312].

Організація діяльності бухгалтерського та податкового обліку туристичної діяльності створить передумови для формування соціально орієнтованої політики на підприємствах різних форм власності.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI. (з наступними змінами і доповненнями) // Все про бухгалтерський облік. – 03.01.2011. – №1-3.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 "Витрати": Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99р. №318. [електронний ресурс.]- Режим доступу.- www.minfin.gov.ua.

Фурса Тетяна
к.е.н., доцент
Івано-Франківський інститут менеджменту ТНЕУ
м. Івано-Франківськ

ТРАНСАКЦІЙНІ ВИТРАТИ В СЬОГОДЕННІШНІЙ СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Розвиток підприємства та його результативність залежить від ефективного процесу управління. На сучасному етапі розвитку економіки України, коли господарська діяльність підприємств відбувається в умовах конкуренції, невизначеності та ризику і пов'язана з пошуком ділових партнерів та інформації про них, укладанням та реалізацією угод, контролем за їх виконанням, окресленням і захистом прав власності є особливо актуальним питання формування трансакційних витрат.

Трансакційні витрати супроводжують діяльність підприємства від моменту дослідження потрібності його на ринку та реєстрації й аж до ліквідації. Оскільки трансакційні витрати є новим об'єктом управління методика формування та контролю даних витрат не розроблена, в тому числі і в обліку. Це призводить до неефективного управління витратами підприємства, збільшення собівартості продукції, зменшення прибутковості. А іноді дані витрати і є причиною банкрутства підприємства. Це й обумовлює необхідність розробки організації та методичних підходів до формування, аналізу та контролю даних витрат.

Дослідженню теоретичних, методологічних і методичних проблем управління трансакційними витратами присвячували свої праці багато вчених: С. І. Архієрєєв, Т. Білуха , О. Вільямсон, Г. Демсец, К. Ерроу, Р. І. Капелюшніков, Р. Коуз, Д. Норт та інші. Однак, чіткості визначенню ролі трансакційних витрат у системі управління не має.

Поняття трансакційних витрат було введено Р. Коузом у 1937 році в його статті “Природа фірми” для пояснення існування таких протилежних ринку ієрархічних структур, як фірми [1]. Робота Р.Коуза започаткувала цілком нову область економічних досліджень. На базі його теоретичної основи виникла низка концепцій, які розвивають ідеї трансакційного підходу і спрямовані на більш повне та глибоке осмислення феномена фірми[2] .

Внаслідок широти поняття трансакційних витрат існує цілий ряд їх класифікацій. У своїй більшості дослідники представляють класифікації трансакційних витрат виходячи з того, що трансакційні витрати розглядаються як витрати, що пов’язані з укладанням та обслуговуванням операцій з обміну[2]. Але незважаючи на єдність вихідного постулату, є деякі розбіжності у структурі трансакційних витрат.

Найбільш поширеною є така типологія, що включає п'ять типів трансакційних витрат:

- витрати на дослідження та пошук інформації (витрати часу та ресурсів на одержання й опрацювання інформації про ціни, наявні товари, постачальників і споживачів);

- витрати на проведення переговорів;
- витрати на вимірювання кількості та якості товарів, що вступають в обмін і послуг;
- витрати на специфікацію і захист прав власності (витрати на утримання органів державного управління, судів, арбітражу, а також витрати часу та ресурсів, необхідних для відновлення порушених прав і усунення негативних наслідків);
- витрати опортуністичної поведінки, під якою розуміється несумлінна поведінка, що порушує умови угоди або спрямована на одержання односторонніх вигод.

Також можна згрупувати трансакційні витрати за певними ознаками.

За сутністю:
- витрати з набуття прав власності;
- витрати при обміні прав власності;
- витрати на захист прав власності.

За організаційною формою трансакційні витрати поділяють на зовнішні витрати та внутрішні витрати.

За етапами виконання договору:
- витрати, які виникають перед укладанням договору;
- витрати, які виникають в процесі укладання договору;
- витрати мають місце після укладання контракту.

За економічним змістом:
- витрати дослідження і пошуку інформації;
- витрати ведення переговорів;
- витрати укладання контракту;
- витрати моніторингу;
- витрати специфікації та захисту прав;
- витрати опортуністичної поведінки;
- витрати захисту від третіх осіб.

За сферою виникнення:
- витрати, що виникають у процесі закупівлі;
- витрати, що виникають у процесі виробництва;
- витрати, що виникають у процесі збуту продукції.

Оскільки трансакційні витрати є новою категорією ,а також бухгалтерська та статистична звітність не пристосована для оцінки таких витрат, то виникає проблема браку інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. А розпорошеність обліку цих витрат між великою кількістю різних бухгалтерських рахунків призводить до викривлення інформації про трансакційні витрати.

Тому на сьогоднішній день перед кожним підприємством постає завдання систематизувати та розробити організаційно-методичне забезпечення трансакційних витрат, враховуючи специфіку його господарської діяльності. Воно повинно включати в себе такі складові: організація обліку; збір, накопичення та збереження інформації; розрахунок показників контролю та їх аналіз; розробка й обрання форм подання результатів оцінки; визначення

напрямів використання результатів оцінки; контроль за оцінкою, а також на великих підприємствах слід розрахувати і затвердити стандарти розміру й поведінки витрат за кожним видом трансакційних витрат.

Ця систематизація, із врахуванням специфіки діяльності, і якісна побудова інформаційного забезпечення дозволить повсякчас аналізувати ситуацію та приймати виважені управлінські рішення.

Список використаних джерел

1. Волоснікова Н.М. Модель оптимізації трансакційних витрат при створенні інноваційної продукції // Вісник Національного технічного університету "ХПІ". Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ "ХПІ", 2006. – №4. – С. 142–146.
2. Литвиненко В.С. Класифікація трансакційних витрат для цілей побудови системи бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / В.С. Литвиненко – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2010_1/11_Litv.pdf.

Чебан Тетяна
к.е.н., доцент
Херсонський національний технічний університет
м. Херсон

СТРАТЕГІЧНІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Сучасні умови господарювання, що відрізняються зростанням ризикованості, складності, імовірнісною структурою та динамічними змінами середовища діяльності вітчизняних підприємств встановлюють жорсткі вимоги до якості і ефективності системи управління та всіх складових її інформаційного забезпечення – зокрема, управлінського обліку.

За період становлення управлінського обліку в Україні, як самостійної галузі знань, завдяки критичному осмисленню зарубіжної теорії і практики, їх адаптації до вітчизняної економіки, облікових та управлінських традицій отримано значний науковий доробок щодо розробки методології, методики і організації управлінського обліку. Наочним підтвердженням цього є видання численних підручників та посібників з управлінського обліку, захист дисертацій з проблем вдосконалення методичних і організаційних засад управлінського обліку на підприємствах різних видів діяльності та галузевого підпорядкування, численні публікації з вказаної проблематики. Протягом останніх років накопичений достатній досвід практичного впровадження управлінського обліку, як інструменту вирішення не тільки оперативних і поточних завдань, а й

глобальних стратегічних проблем функціонування підприємств, направлених на їх виживання, забезпечення економічної безпеки, екологічного нейтралітету, економічного зростання тощо. Проте, дослідження зарубіжного і вітчизняного досвіду наочно свідчить про можливі загрози, які спричиняють зниження ефективності управлінського обліку: неспроможність забезпечити користувачів актуальною інформацією для потреб калькулювання собівартості продукції, контролю процесів і оцінки результатів діяльності підприємства; підпорядкованість управлінського обліку зовнішнім вимогам фінансового обліку; недостатність стратегічної перспективи у системі управлінського обліку, зокрема в оцінці інвестиційних проектів; використання традиційних методів в оцінці результатів діяльності підприємства; запізнення у вимірі результатів діяльності; традиційна орієнтація управлінського обліку лише на операційну діяльність підприємств та ін. [1, с. 25].

Врахування наведених проблем та підпорядкованості управлінського обліку практичним потребам менеджменту, дозволило систематизувати напрями подальшого розвитку управлінського обліку:

- спрямованість на реалізацію стратегічного підходу до процесу управління для досягнення стратегічних цілей підприємств (стратегічний аналіз зовнішнього макро- та мезосередовища, трактування інформації про засоби підприємства в стратегічному контексті, розуміння стратегічних концепцій, участь в розробці стратегії підприємства та моніторингу її реалізації) [1, с. 25];
- орієнтація на управління формуванням внутрішнього ланцюжка цінностей (моніторинг інформації про різноманітні види діяльності, які складають внутрішній ланцюжок цінностей; дослідження зв'язків та взаємозалежностей між ними як в середині, так і поза межами підприємства; перебудова ланцюжка цінностей з метою зміцнення конкурентних позицій підприємства) [2];
- інформаційне забезпечення виконання заходів стосовно економічної безпеки та її складових, і зокрема редукції (зниження) ризиків діяльності підприємств (ідентифікація та оцінка зовнішніх та внутрішніх загроз економічної безпеки, кількісна та якісна оцінка ризиків, вибір дієвих методів та засобів оптимізації ризиків);
- переорієнтація від обліку операційної діяльності до обліку явищ і процесів, визначених стратегію розвитку підприємства,
- орієнтація на інформаційне забезпечення управління трансакційними витратами, які виникають внаслідок подолання економічними суб'єктами непрозорості інформаційного простору в умовах глобалізації [3];
- спрямування на інформаційне забезпечення управління якістю продукції (ідентифікація критичних ділянок управління якістю, які потребують особливої уваги і вдосконалення; визначення відповідності витрат на якість вимогам стандартів; оцінка ефективності функціонування системи якості для її моніторингу, аналіз рівня витрат на забезпечення якості та визначення конкурентних переваг підприємства при формуванні цінової політики з врахуванням витрат на якість) [4, с. 8-9].

Реалізація цих напрямів потребує розробки, розширення та ефективного

використання на практиці відповідного інструментарію управлінського обліку та вдосконалення його організації, а саме: визначення меж організації та практичної роботи персоналу відділу управлінського обліку, їх комунікативних зв'язків з менеджерами суб'єктів господарювання, обґрунтування функціональних обов'язків бухгалтерів-управлінців та ін.

Таким чином, незважаючи на те, що дієвість управлінського обліку доведена практикою – головним критерієм істинності теорії, її швидко змінювані потреби об'єктивно обумовлюють необхідність формування нових концепцій управлінського обліку, вдосконалення його методології, розширення арсеналу інструментів і методів, розвитку професійних компетенцій виконавців, їх найкращих особистісних характеристик та креативного мислення.

Список використаних джерел

1. Рудницький В., Рудницький Т. Еволюція управлінського обліку та сучасні концепції його розвитку/ В.Рудницький, Т.Рудницький// Економічний аналіз. - Випуск 6. - Тернопіль. - 2010. - С. 24-27.

2. Полянська О. Сучасна сфокусованість управлінського обліку/ О.Полянська// [Електронний ресурс].- Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ecan/2010_6/pdf/polyanska.pdf.

3. Кирейцев Г.Г. Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета/ Г.Г.Кирейцев// Научный доклад.-Изд.2-е, перераб. и доп.- Житомир: ЖГТУ, 2008. – 76 с.

4. Садовська І. Обліково-інформаційна система в управлінні витратами на забезпечення якості продукції/ І.Садовська. Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Серія "Економіка та менеджмент". - Випуск 7 (26). Частина 3. - Луцьк, 2010. - С.3-11.

Шишута Олена
асистент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК У КРЕДИТНИХ СПІЛКАХ: ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ

Для того, щоб визначити з яких причин, в Україні система кредитної кооперації є слабкою на відміну від економік багатьох розвинених країн усього світу, насамперед необхідно вивчити історичні аспекти виникнення, розвитку, занепаду кредитних кооперативів на територіях України в минулому та їх сучасне відродження. Багаторічна історія розвитку установ кооперативного кредиту вказує на ефективність таких форм взаємодопомоги населення, а досвід ведення обліку їх діяльності потребує наукових досліджень з метою використання такого досвіду для удосконалення організації обліку в сучасних кредитних спілках.

Кредитна кооперація, як соціально-економічне явище ефективно функціонує більш як 150 років у багатьох країнах світу. Багаторічна історія їх розвитку вказує на ефективність таких форм взаємодопомоги населення.

На території України кредитна кооперація, запозичена з Німеччини, розпочала своє становлення з кінця XIX століття, набула широкого розповсюдження. В Російській імперії, до складу якої належала переважна частина українських земель, на початку XX століття було розбудовано систему кредитної кооперації, підпорядкованої державі. Вартим уваги є тогочасне законодавче закріплення здійснення таких видів контролю (ревізій обліку, звітності та діловодства): 1) внутрішнього, який здійснювався Ревізійною Комісією ощадно-позикового/кредитного товариства; 2) громадського – відповідно опікунами; та 3) державного – інспектором Державного Банку. Особливі вимоги до обліку і звітності товариств були: 1) звітність повинна містити інформацію щодо залишків, видатків і надходжень за всіма оборотами (бухгалтерськими рахунками), а також інформацію про членів, (за винятком такої, що є конфіденційною); 2) забезпечення вільного доступу членів спілки до такої звітності протягом двох тижнів перед засіданням Загальних Зборів; 3)забезпечення контролю за діяльністю товариств та консультування спеціалізованим органом; 4)забезпечення системного збору та оприлюднення статистичної інформації про діяльність кредитних спілок.

Перераховані вище вимоги, на наш погляд, можуть бути запроваджені і в сучасному нормативному регулюванні діяльності кредитних спілок, Їх впровадження може забезпечити «поінформованість населення про діяльність системи кредитної кооперації, у тому числі шляхом оприлюднення основних показників діяльності кредитних спілок», визначених як важливий напрямок для розбудови дієвої системи кредитної кооперації в Україні.

Товариства взаємного кредиту, які були поширені в українських містах на початку XX століття та представляли собою один з видів кредитних товариств, заснованих на круговій поруці. Ці товариства оприлюднювали звіт за

календарний рік шляхом друкування окремого видання. До звіту обов'язково включалися: баланс, розрахунок прибутків та збитків, протокол ревізійної комісії, відомості про членів товариства, загальний оборот за операціями та розгорнута інформація про бухгалтерські рахунки товариства. Звіт містив детальну та всебічну інформацію про стан та діяльність товариств взаємного кредиту за рік, що на нашу думку, спонукало до виявлення довіри членів та клієнтів до них, а отже, впливало і на ефективність діяльності та розвитку цих організацій. Цей досвід можливо використати для оптимізації інформативності звітності кредитних спілок в сучасних умовах.

На західних українських землях з початку XX століття формувалася самодіяльна кооперативна система і надалі діяла та продовжувала розвиватися до 40 років XX століття. Важливим є досвід розподілу функцій між різними об'єднаннями кредитних кооперативів в саморегулівну систему кооперації. Особливої уваги, на наш погляд, є практика ведення ревізій спеціалізованими об'єднаннями кредитних кооперативів – ревізійними союзами, яким делегувалося таке право від уряду. Спеціалізація та мотивація розвитку кожного члена такого союзу відповідно були позитивними характерними рисами роботи ревізійних союзів. Безперечно запровадження на сучасному етапі небюрократичного контролю над кредитними спілками, на наше переконання має дати позитивний результат, зокрема частково щодо вирішення проблеми наявності псевдо кредитних спілок в Україні.

Економічні відносини, які виникають в процесі створення і діяльності кредитної спілки однозначно визначають вимоги щодо ведення бухгалтерського обліку і контролю. Однак і соціальний зміст кредитної кооперації має здійснюватися з допомогою інформаційного продукту, який надає облік. Особливо це стосується інформування членів кредитної спілки про її діяльність, забезпечення гласності та популяризацію таких установ серед населення.

СЕКЦІЯ 3
ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОГО ТА АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ЗАПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ

Абдураімова Аніфе
студентка
Горбачьов Володимир
старший викладач
Кримський економічний інститут
ДВНЗ «КНЕУ ім. Вадима Гетьмана»
м. Сімферополь

ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

Організація обліку дебіторської заборгованості на підприємстві будь-якої форми власності має важливе значення, оскільки сприяє упорядкуванню інформації, прозорості та достовірності даних із розрахункових операцій за борговими правами (з дебіторами). Однією з проблем обліку дебіторської заборгованості є перш за все це те, що у П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» не передбачено чіткого розмежування понять довгострокової та короткострокової дебіторської заборгованостей. У вищезазначеному стандарті не відзначено необхідність, що їх облік ведеться на різних рахунках бухгалтерського обліку, поточна заборгованість є оборотним активом, а довгострокова – необоротним [1]. Потрібно створити спеціальну класифікацію дебіторської заборгованості, що надасть можливість здійснювати порівняльний аналіз варіантів угрупування розрахунків з дебіторами за класифікаційними.

Можна визначити основні проблеми, що виникають в процесі організації обліку дебіторської заборгованості є:

1. Недостатня розробленість плану рахунків бухгалтерського обліку та інструкції про його застосування щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками, а саме: відображення в обліку та оцінка довгострокової та поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, послуги (в т.ч. передбаченої та непередбаченої договором).

2. Неможливість отримання інформації про дебіторську заборгованість в обсязі і вигляді, достатньому для проведення аналізу розрахунків з дебіторами та прийняття управлінських рішень.

3. Неефективність та непристосованість методів обрахунку резерву сумнівних боргів, відповідно до П(С)БО 10, до обліку на підприємствах в Україні.

4. Майже повна відсутність контролю за станом та обсягами сумнівної та

безнадійної дебіторської заборгованості на вітчизняних підприємствах.

5. Застарілість облікових регістрів аналітичного та синтетичного обліку дебіторської заборгованості (при журнально-ордерній формі ведення обліку).

6. Невідповідності та розбіжності обліку дебіторської заборгованості між змістом П(С)БО 10 та положенням МСБО.

7. Складність відображення розрахунків з покупцями і замовниками, які є засновниками або учасниками компанії, у консолідованій фінансовій звітності та пояснювальній записці про афілійованих осіб до річного фінансового звіту; недостатньо розроблене правове регулювання питання відображення операцій з афілійованими особами.

8. Складність при оподаткуванні ПДВ при укладанні договорів з іноземними компаніями на передачу прав інтелектуальної власності та прав на їх користування.

9. Нерозвиненість обліку взаєморозрахунків, а саме використання факторингу для ефективного управління дебіторською заборгованістю.

Основним законодавчим актом, який прямо регулює облік дебіторської заборгованості є П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», до якого необхідно внести певні зміни, в яких чітко були б розмежовані поняття довгострокової та короткострокової дебіторської заборгованостей. Їх облік нині ведеться на різних рахунках бухгалтерського обліку, що не відзначено у вищезазначеному стандарті. Разом із тим слід вказати, що поточна дебіторська заборгованість є оборотним активом, а довгострокова – необоротним, і вони обліковуються на різних рахунках. Решта законодавчих актів розглядають дебіторську заборгованість як об'єкт податкового обліку, її відображення в звітності підприємств та вказують конкретні рекомендації в певних питаннях [1].

У зарубіжних країнах не існує окремого стандарту щодо регулювання дебіторської заборгованості. Окремі аспекти розглядаються в МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання», МСБО 39 «Фінансові інструменти: визначення та оцінка». Зокрема у МСБО 32 дебіторська заборгованість розглядається як фінансовий актив, але конкретного визначення цього поняття міжнародні стандарти не дають [3]. МСБО (IAS) 39 «Фінансові інструменти: визначення та оцінка» визначає дебіторську заборгованість як непохідні фінансові активи з фіксованими або обумовленими платежами, не обертаються на активному ринку і не призначені для торгівлі [4].

Таким чином, при застосуванні міжнародної практики вітчизняним підприємствам для уникнення подвійної роботи при складанні та поданні фінансової звітності необхідно розробляти її відповідно до норм МСБО.

Для належної організації бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості потрібно мати таку систему рахунків, яка б достатньою мірою відображала і характеризувала всю господарську діяльність з чітко зазначеною конкретизацією.

Основною з проблем організації обліку дебіторської заборгованості можна назвати непристосованість методів визначення резерву сумнівних боргів, які передбачені в П(С)БО 10 до обліку на вітчизняних підприємствах і, виходячи з

цього, недостовірні дані при відображенні резерву сумнівних боргів в балансі [1]. Тому вирішити цю проблему можна, затвердивши перелік документів, що підтверджують і обґрунтовують визнання заборгованості сумнівною (безнадійною). Розрахунок резерву сумнівних боргів необхідно проводити на підставі середніх статистичних даних.

Тому вдосконалення методики визначення суми резерву сумнівних боргів є необхідним. Для цього потрібно внести зміни в діюче законодавство для стимулювання створення підприємствами цього резерву. Не менш важливим є також внесення змін до плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції з його використання щодо рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами», в якому об'єднанні різні види розрахунків із дебіторами, які являються неоднорідними за природою [5].

Перед новоствореними підприємствами постає вибір форми обліку, і, як наслідок, облікових регістрів. Найбільш оптимальним вирішенням даної проблеми являється законодавчо затвердженні рекомендації, щодо вибору облікових регістрів підприємствами.

Також важливим є створення ефективної системи контролю за якістю обліку розрахунків з дебіторами, яка вимагає розробки чіткої та досконалої класифікації дебіторської заборгованості, уніфікації способів її оцінки та документів аналітичного обліку.

Таким чином, вирішення проблем організації обліку дебіторської заборгованості на підприємстві дасть змогу розробити методичні рекомендації з удосконалення облікових регістрів щодо обліку дебіторської заборгованості (необхідно чітко визначити рахунки відображення поточної та довгострокової заборгованості покупців, як передбаченої так і не передбаченої договором); забезпечити гармонізацію вітчизняних та міжнародних стандартів обліку дебіторської заборгованості, вдосконалити консолідовану фінансову звітність та облікові регістри та необхідність вдосконалити методи визначення суми резерву сумнівних боргів, та здійснити заходи щодо стимулювання створення вітчизняними підприємствами резерву сумнівних боргів.

Список використаних джерел

1. П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».
2. МСБО 1 «Подання фінансових звітів».
3. МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання».
4. МСБО 39 «Фінансові інструменти: визначення та оцінка».
5. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування Мінфін України; Наказ, План від 30.11.1999 № 291.

Беляєва Ольга
студент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ЗВІТНІСТЬ ЯК ДЖЕРЕЛО ІНФОРМАЦІЇ ПРО СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНУ ДІЯЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Соціальна відповідальність є однією з важливих передумов для успішного ведення бізнесу. Однак, з її поширенням перед представниками бізнесових структур виникає низка дискусійних питань. Одним із них є відображення соціальної діяльності у звітності.

Це питання неодноразово розглядалося у працях вітчизняних вчених. Серед яких варто виділити: Жиглей І.В., Грицишин Д.О., Дикий А.П. [1], Давидюк Т.В. [2], Костирко Р.О., Ліснича Т.В. [3], Черних О.В. [4], Юрченко О.В. та ін. У цих роботах більше уваги присвячено важливості відображення соціальної відповідальності у звітності, разом з тим відсутній єдиний підхід щодо вирішення цієї проблеми. З огляду на таке виникає потреба у дослідженні наявних методик формування соціальної звітності.

Соціальна відповідальна діяльність набула більшого поширення серед великих компаній. Так, за дослідженням журналу «ГVардия», уже протягом декількох років одним із лідерів за соціальною активністю витупає Систем кепітал менеджмент [5]. Це одна з компаній, яка першою в Україні опублікувала соціальний звіт. Іншими лідерами з соціально відповідальної діяльності є компанії «Київстар», «Оболонь», МТС, «Метро Кеш енд Керрі Україна», ДТЕК, Метінвест та ін. Як бачимо, ці бізнес-структури відносяться до приватного бізнесу та є великими загальновідомими компаніями, як на вітчизняному, так і зарубіжному ринках. Серед невеликих підприємств, особливо тих, які відносяться до галузей промисловості, соціальна відповідальність практично не здійснюється. До прикладу, швейна промисловість є однією з галузей, яка потребує значної кількості персоналу, серед якого переважають жінки. Тому іноземні замовники вимагають підтвердження дотримання трудового законодавства та результатів соціальної діяльності шляхом складання соціальної звітності. Однак, у зв'язку з відсутністю державної підтримки, методичних норм та галузевих рекомендацій керівники підприємств не можуть пред'явити таких даних, адже фінансова звітність не розкриває такої інформації.

Як зазначає Костирко Р.О. та Ліснича Т.В., традиційна фінансова звітність надає інформацію про фінансовий капітал, однак інформація щодо інтелектуального та людського капіталу в ній відсутня. Більшість інвесторів все більше зацікавлені у нефінансових показниках, оскільки соціальне інвестування зростає з кожним роком [3].

Тому виникає потреба в окремому відображенні соціальної діяльності у звітності.

На сьогодні виділяють три основні форми нефінансової звітності:

- Звіт про прогрес реалізації принципів Глобального договору

- Звіт зі сталого розвитку, підготованого за вимогами системи GRI (Глобальної ініціативи зі звітності)

- Окремий соціальний звіт за показниками, які самостійно визначаються компанією.

В Україні серед представників соціально відповідального бізнесу найпоширенішим є складання звітності за принципами Глобального договору. Така звітність переважно сформована у довільній формі у вигляді буклетів. Вона є легкою для сприймання, однак не надає повної інформації, адже відображає лише якісні показники соціальної відповідальності. Не менш вагомим недоліком є відсутність стандартизованої форми. На думку Черних О.В., стандартизований звіт дозволяє порівнювати компанії, допомагає компаніям провести серйозний аналіз її діяльності, витягти з процесу звітності максимальні результати для себе. У зв'язку з цим, виникає необхідність розробки єдиної форми соціального звіту для великих українських підприємств [4]. Оскільки концепція соціальної відповідальності носить добровільний характер, вважаємо, що вона може впроваджуватися підприємствами різних форм власності та розмірів, а не лише великими компаніями.

Останнім часом все більшого поширення набули дослідження щодо доцільності введення інтегрованої звітності. Тобто звітності, яка б відображала показники фінансової та нефінансової діяльності.

Як зазначає Костирко Р.О. та Ліснича Т.В. головна мета інтегрованої звітності полягає у відображенні повної інформації про діяльність підприємства та структуруванні відповідно до стратегічних завдань організації, моделі бізнесу та управління [3]. Такої ж думки дотримується Давидюк Т.В., Грицишин Д.О., Дикий А.П.

Існують дві основні причини для впровадження зовнішньої інтегрованої звітності. Перша полягає в тому, що такий вид звітності є ключовим елементом ухвалення стратегії стійкого розвитку, завдяки розкриттю можливостей і ризиків, що є необхідним для підтвердження стійкості розвитку суспільства. Друга причина полягає в тому, що інтегрована звітність дозволяє донести до зацікавлених сторін інформацію про посилення корпоративного розкриття і прозорості діяльності підприємства [2].

Однак, незважаючи на переваги інтегрованої звітності, на сьогодні відсутні конкретні рекомендації щодо її складання. Також залишається незрозумілим, що передбачатиме собою інтегрована звітність. Тобто, чи буде це доповнення наявних форм фінансової звітності, чи перенесення фінансових показників у звітність з відображення соціальної відповідальності.

Грицишин Д.О., Дикий А.П. пропонують показники натурального характеру розміщувати в додатках до звітності про соціальну та екологічну відповідальність [1]. Також науковці розробили пакет звітності про соціальну та екологічну діяльність.

Проаналізувавши наявні підходи, вважаємо найбільш доцільним розробити стандартизований пакет нефінасової звітності, який би передбачав всі напрямки реалізації соціальної відповідальності. Але, разом з тим, дозволяв підприємствам (наприклад, швейної галузі) складати лише ті форми та статті, які стосуються

соціальної діяльності щодо працівників. При цьому подавати інформацію щодо витрат на оплату праці, покращення робочого місця та заходів з охорони праці, підвищення кваліфікації, та ефект від цих витрат. Це сприятиме ефективному управлінню, забезпечить довіру до компанії, підвищить прозорість та готовність до роботи на інших ринках.

Список використаних джерел

1. Грицишен Д.О. Соціальна та екологічна діяльність підприємств: напрями розкриття бухгалтерської інформації / Д.О. Грицишен, А.П. Дикий // Вісник ЖДТУ. – 2011. - №1 (55).

2. Давидюк Т.В. Конвергенція бухгалтерської та соціальної звітності в частині людського капіталу: розвиток існуючих підходів / Т.В. Давидюк // Економіка: реалії часу. – 2012.

3. Костирко Р.О. Інтегрована звітність – інструмент забезпечення сталого розвитку суспільства / Р.О. Костирко, Т.В. Ліснича // Економіка Менеджмент Підприємництво. – 2012. - № 24 (I).

4. Черних О.В. Соціальний звіт як інструмент управління соціальною відповідальністю компанії / О.В. Черних // Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки». – 2011. – С. 203-205.

5. Рейтинг социально ответственных компаний Украины - [Електронний ресурс].- Режим доступу: - http://kontrakty.ua/rankings/

Бойчук Антоніна
к.е.н., доцент
ПВНЗ «Хмельницький економічний університет»
м. Хмельницький
Бойчук Вадим
к.т.н., доцент
Хмельницький національний університет
м. Хмельницький

ДЕЯКІ ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

Зважаючи на розширення інтеграційних процесів у розвитку світового господарства, значної популярності набуває ідея стандартизації бухгалтерського обліку. Стандартизація дає змогу глобалізувати облікову політику, принципи і систему бухгалтерського обліку та звітності. Вона здійснюється в рамках уніфікації обліку на міжнародному рівні, яку проводить Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Під підходом стандартизації обліку розуміють те, що має існувати уніфікований набір стандартів для будь-якої облікової ситуації в будь-якій країні, а тому відпадає потреба в розробці національних стандартів [1].

Значну роль у вдосконаленні вітчизняного обліку та його інтеграції у світове співтовариство відіграють міжнародні стандарти фінансової звітності [2].

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) охоплюють коло питань, які мають важливе міжнародне значення в умовах розвитку зовнішньої торгівлі, діяльності транснаціональних корпорацій, глобалізації фінансових ринків. Вони відіграють значну роль у вдосконаленні національних стандартів обліку та інтеграції держави у світове співтовариство.

В Україні національні П(С)БО мають відповідати міжнародним стандартам фінансової звітності, які постійно переглядаються та доповнюються.

Питанням уніфікації вітчизняного бухгалтерського обліку, його стандартизації та можливості гармонізації до міжнародних стандартів фінансової звітності присвячено як дисертаційні роботи [3–4], так і публікації в наукових виданнях [5–12].

На сьогоднішній день затверджено нормативну базу щодо впровадження МСФЗ в Україні, здійснено їх переклад українською мовою, організовано обговорення на науково-практичних семінарах, конференціях та навчання фахівців.

Проте, залишаються проблемними питання, пов'язані зі станом та процедурою впровадження МСФЗ в Україні.

Відмітимо, що для України важливим є не тільки швидкість впровадження або адаптування МСФЗ. Особливого значення повинна набувати можливість вітчизняних бухгалтерських шкіл брати участь у процесах наближення національної системи до МСФЗ.

Ми погоджуємося з тим, що в практиці впровадження МСФЗ можна виділити технічні, організаційні та освітні проблеми [6]. Технічними проблемами, на думку Т. Каменської, можна вважати недостатню відповідність існуючої системи обліку та складання фінансової звітності національним П(С)БО, оцінку окремих статей на дату переходу відповідно до нової облікової політики, необхідність використання професійного судження не тільки для констатування фактів щодо досягнень підприємства, але й з метою надання інформації в звітності щодо прийняття управлінських рішень, техніку застосування МСФЗ тощо. Організаційні проблеми пов'язано з необхідністю залучення в процесі складання МСФЗ керівництвом не тільки облікових працівників, але й фахівців інших економічних, аналітичних та технічних служб. Освітніми проблемами можна вважати недостатню кількість курсів підвищення кваліфікації з питань впровадження МСФЗ та необхідність їх поглибленого вивчення у вищій школі [6].

З метою успішного вирішення цих проблем пропонується залучати членів професійних бухгалтерських організацій, які мають вивести наукову дискусію на якісно новий рівень. Це дозволить відпрацювати напрями подальшої стратегії й тактики впровадження в Україні МСФЗ.

Список використаних джерел

1. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник] / Швець В.Г.— К.: Знання, 2004. — 447 с.
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http: // www. zakon.rada.gov.ua/go/929_010.
3. Нишенко Н.П. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами. : дис. ... канд. наук: 08.00.09 / Нишенко Людмила Петрівна.- Київ, 2008. – 283 с.
4. Петрук О.П. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація : дис. ... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Петрук Олександр Михайлович. - Житомир, 2006. —358 с.
5. Голов С. МСФЗ в Україні: шляхом спроб і помилок / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 3. – С. 3–6.
6. Каменська Т. Міжнародні стандарти фінансової звітності в Україні: сучасний стан, практика й проблеми впровадження / Т. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 12. – С. 39–43.
7. Жук В. До проблем стратегії впровадження МСФЗ в Україні / В. Жук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 10. – С. 16 –22.
8. Смоленюк П.С. Гармонізація обліку та звітності України з міжнародними стандартами / П.С. Смоленюк // Наука й економіка.-2010.- №2(18). – С. 120-123.
9. Голов С. Гармонізація бухгалтерського обліку відповідно до плану дій Україна ЄС / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №2. – С. – 7–16.
10. Федун С. Реформування системи бухгалтерського обліку: шляхи її подальшого вдосконалення відповідно до міжнародних стандартів / С. Федун // Наука молода.-2007.- №7. – С. – 186-189.
11. Бойчук А.А. Томчук О.А. Гармонізація та стандартизація як основні

підходи до вирішення проблеми уніфікації бухгалтерського обліку /А.А. Бойчук О.А.Томчук // Наука й економіка, – 2010 р. № 4, Т.1. – С. – 65–67.

12. Сопко В.В. Глобалізаційні процеси та їх вплив на бухгалтерський облік / В.В. Сопко // Бухгалтерський облік та аудит. – 2009. – №10. – С. 2-11.

Боличева Аліна
студентка
Гевлич Лариса
к.е.н., доцент
Донецький національний університет
м. Донецьк

ПРОБЛЕМА ФОРМАЛІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Інтеграція України в світове співтовариство викликала необхідність реформування діючої системи бухгалтерського обліку в державному секторі.

Питанням оптимізації бухгалтерського обліку бюджетних установ присвячені праці таких вітчизняних вчених, як Ф. Бутинець, С. Голов, С. Свірко, М. Пушкар, Н. Ткаченко та багато інших, але окремі аспекти даного питання потребують додаткового дослідження з урахуванням сучасного етапу розвитку вітчизняної економіки. Вищенаведене робить тему дослідження актуальною в теоретичному та практичному аспектах.

Суттєвим чинником впливу на методологію облікового процесу діяльності бюджетних установ є той факт, що дія національних П(С)БО, розроблених Міністерством фінансів України для приватного сектора, не поширюється на зазначених юридичних осіб. Облік окремих об'єктів у бюджетних установах здійснюється відповідно до інструктивних матеріалів Головного управління Державного Казначейства України. Тому очевидно, що рівень методологічного забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі на сьогодні значно поступається бухгалтерському обліку для приватного сектору.

Але проблема з якістю регулювання бухгалтерського обліку у державному секторі існує навіть у сфері таких об'єктів, які у приватному секторі звично відносяться до внутрішніх регламентів. Мова йде про облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [1].

Критичний аналіз праць вітчизняних дослідників дозволив констатувати, що головне призначення облікової політики полягає в оптимізації процесу організації бухгалтерського обліку через вибір і декларування певних методів і облікових процедур, що можливо виконати через процедуру формалізації [2].

Аналіз облікової практики суб'єктів підприємництва дозволив

ідентифікувати наступні носії інформації, що використовуються для формалізації облікової політики [3]:

- наказ чи розпорядження про облікову політику керівника підприємства (документ, в якому фіксується основи організації та ведення обліку та внутрішнього контролю на підприємстві, складається на кожний наступний рік, враховує фактори не тільки нормативно-правового характеру, а й інші, наприклад юридичний статус, рівень кваліфікації бухгалтерів тощо);
- організаційно – розпорядчі документи (внутрішні правила, стандарти, інструкції щодо засад ведення обліку або рішення конкретної господарської операції);
- інша внутрішня інформація (робочий план рахунків, графік документообігу, посадові інструкції тощо).

Огляд практики обліку в бюджетній сфері показав наступне. Незважаючи на жорстке регламентування обліку в бюджетній сфері, структура та загальний чи галузевий зміст розпорядчих документів про облікову політику з боку головних розпорядників коштів не визначені, що викликає проблему їх самостійної розробки кожною бюджетною установою.

На практиці бюджетні установи з причин відсутності розуміння важливості облікової політики, часу на розробку, належної підготовки обліковців тощо складають розпорядчий документ формально, дублюючи окремі пункти нормативних актів, не обґрунтовують елементи облікової політики, що позначається на якості облікового процесу.

Вирішення даної проблеми можливо за умови узгодженості облікової політики головних розпорядників коштів і підпорядкованих ним установ, коли розпорядники вищого рівня створюють адекватну облікову політику для галузевих установ, піклуються про її актуальність та слідкують за додержанням. З іншого боку, надання можливості визначення окремих елементів облікової політики згідно із особливостями конкретних бюджетних установ здатне підвищити ефективність облікового процесу та діяльності конкретного суб’єкта господарювання.

Аналіз досліджень вітчизняних вчених щодо умовного поділу облікової політики дозволив виокремити три її складові: організаційну, методологічну та технічну [4].

Найбільш доцільним визнано наступний розпорядчий документ про облікову політику - наказ із відповідними додатками.

Таким чином, за результатами дослідження ідентифікована проблема формалізації облікової політики бюджетних установ та визначені напрями її вирішення як на рівні головних розпорядників коштів, так і на рівні конкретної бюджетної установи.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. -№ 40. - Ст. 365.
2. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія

та організація : [монографія] / С.В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2006. – 244 с.

3. Борисенко Я.С. Организация учетной политики в бюджетних предприятиях // [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Chem_Biol/Npkau/econ/2011_140/Files_140/11byacbi.pdf.

4. Попадюха Н. Облікова політика головних розпорядників бюджетних коштів // [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_3/31.pdf.

Бортнікова Ольга
старший викладач
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ІННОВАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Ефективне функціонування обліку в сучасних умовах є неможливим без застосування новітніх інформаційних технологій збору, обробки та передачі інформації. Усі розробки в цій сфері ґрунтуються на використанні інформаційних технологій, зокрема географічних інформаційних систем, які служать для збору, зберігання, обробки і розповсюдження просторових даних з метою прийняття обґрунтованих, проектних і управлінських рішень [1].

Проблеми впровадження інновацій у інформаційне забезпечення управління сільськогосподарським виробництвом з метою підвищення економічного потенціалу та рівня екологічної безпеки підприємства досліджені у працях В. І. Зацерковного, В. В. Морозова, П. Т. Саблука, Г. С. Тесленка, В. М. Трегобчука, А. М. Третяка, А. Ю. Шелестова та інших.

Вагомий досвід із впровадження та використання геоінформаційних технологій містять результати глобальних державних програм розвинених країн світу. Зокрема, Європейський Союз фінансує розробку та впровадження масштабної програми GMES (Global Monitoring for Environment and Security), яка має на меті створення інформаційної основи для прийняття рішень у сфері охорони навколишнього середовища. Одним із ключових напрямів розвитку програми є моніторинг сільськогосподарської галузі європейських країн (www.gmes.info). На даний момент в рамках GMES впроваджено сервіс спостереження за якістю посівів сільськогосподарських культур (Global Crop Monitoring), здійснюється оновлення карт класифікації земних покривів (EUROLAND), контроль за раціональним використанням культивованих земель (Agri Environmental Monitoring) тощо.

Окрім того, в Об’єднаному дослідницькому центрі (JRC) Європейської

Комісії функціонує й удосконалюється система прогнозування врожайності AGRI4CAST [2, с. 121]. Організацією з продовольства й сільського господарства FAO (Food ad Agricultural Organization of the United Nations) розроблена програма GIEWS (Global Information and Early Warning System). Міністерство сільського господарства США впроваджує проект MARS (Monitoring Agriculture with Remote Sensing), який дає змогу акумулювати інформацію про стан сільського господарства не лише в межах країни, а й за кордоном. Проект глобального сільськогосподарського моніторингу (GLAM), фінансований спільно USDA і NASA, актуалізує геоінформаційні системи супутниковими даними з сучасного покоління супутників дистанційного зондування Землі.

В Україні процес впровадження інноваційних технологій у систему управління сільським господарством знаходиться на стадії розвитку. Так, спеціалістами відділу космічних інформаційних технологій та систем Інституту космічних досліджень НАНУ–НКАУ (Куссуль Н. М.) спільно з Національним університетом біоресурсів і природокористування України (Шелестов А. Ю.) на замовлення Міністерства агрополітики було розроблено Web-портал системи агромоніторингу сільськогосподарських культур. Геопортал призначений для надання сервісів моніторингу сільськогосподарських культур на території України через мережу Інтернет (http://agro.ikd.kiev.ua). У 2011 р. співробітники відділу завершили проект Європейської комісії «Оцінювання площ посівів на основі супутникових даних в Україні». Розроблені алгоритми використовуються для вирішення прикладних задач в галузі сільського господарства та моніторингу стану рослинності [3].

На локальному рівні пропонується велика кількість геоінформаційних систем, які адаптовані для обліку, прийняття управлінських рішень та організації виробництва в сільському господарстві: MapInfo, Atlas GIS, ArcView та ін. На вітчизняному ринку найбільшого поширення набули ArcGIS, ArcView зі спеціальними модулями оперативного обліку, виведенням зображення у 3D форматі, просторовим аналізом. Геоінформаційні системи ArcGIS та Mapinfo Professional мають широкий набір інструментів для створення електронних карт.

Використання ГІС у обліку сільськогосподарського підприємства дало змогу запроваджувати інноваційні методи землеробства. Однією із таких технологій є «точне землеробство» (Precision Farming), яке набуло поширення в європейських країнах у 90-ті роки минулого століття та визнане світовою сільськогосподарською наукою як ефективний спосіб економії ресурсів та зменшення негативного екологічного впливу виробництва. Технології точного землеробства ґрунтуються на аналізі кожного поля: визначення особливостей рельєфу, агрохімічного складу ґрунтового покриву і застосування на кожній ділянці поля різних агротехнологій. На основі біологічних потреб рослин вноситься нормована доза мінеральних добрив тільки на тих ділянках, які цього потребують. Усе це забезпечує суттєву економію мінеральних добрив та зменшення ймовірності забруднення навколишнього середовища.

Позитивний ефект від впровадження зазначених інноваційних технологій обліку досягається за умови використання багатофункціональних комплексних

систем, які вміщують різноманітні матеріали та дані: цифрові топографічні карти сільськогосподарських угідь, інформацію про ґрунти, цифрові моделі рельєфу, показники метеорологічних спостережень, статистичні дані тощо. Проте ефективність використання зазначених систем прямо пропорційно корелює із масштабами підприємства та обсягами виробництва сільськогосподарської продукції.

Автоматизація обліку на нижчому рівні може бути здійснена методами GPS-навігації, що потребує значно меншої кількості капіталовкладень, але відповідно забезпечує менший спектр інформаційної підтримки прийняття рішень. Збір інформації для функціонування таких систем здійснюється за допомогою апаратних засобів моніторингу, які забезпечують прийом GPS-сигналів, збір вимірів із установлених датчиків і передачу показників на сервер бази даних.

У результаті використання GPS-технологій у систему обліку передається визначений набір показників, що дозволяє здійснювати усі необхідні функції оперативного управління, такі як планування технологічних операцій, контроль за роботою техніки, використанням ресурсів, дотриманням технології, оперативний аналіз виконаних робіт та інше. Сучасне програмне забезпечення, що обслуговує GPS-навігатори, у режимі реального часу видає фахівцю з обліку визначену сукупність показників: місцезнаходження техніки, швидкість та напрямок її руху, пройдену відстань (оброблену площу угідь), витрати та залишок палива у конкретного об’єкта спостереження, створює умови для контролю первинних документів з виробництва сільськогосподарської продукції. Своєчасна інтерпретація даних у графічному вигляді дає змогу дистанційно контролювати та регулювати роботу окремої одиниці техніки, аналізувати ефективність здійснення технологічних операцій, ліквідовувати приписки механізаторів, сприяє економії палива.

Список використаних джерел

1. Солярчук Д. І. Застосування геоінформаційних систем і технологій у прогнозуванні використання земель / Д. І. Солярчук, Ю. Д. Солярчук [Електронний ресурс] // Вісник Львівського національного аграрного університету. – 2011. – № 18 (2). – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Chem_Biol/Vldau/APK/2011_18_2/files/11sodlu.pdf .

2. Геоінформаційна система моніторингу для сільськогосподарського підприємства / [Шелестов А.Ю. [та ін.] // Наукові праці ДонНТУ. Серія «Інформатика, кібернетика та обчислювальна техніка». – 2011. – № 13(185). – С. 121–125.

3. Офіційний сайт Відділу космічних інформаційних технологій та систем Інституту космічних досліджень НАНУ-НКАУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://inform.ikd.kiev.ua/index.php?path=/ua/index.

Брик Галина
к.е.н., старший викладач
Львівський національний аграрний університет
м. Дубляни

ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПЕРЕХОДУ УКРАЇНСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ НА МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В ринкових умовах господарювання система бухгалтерського обліку і звітності має трансформуватися таким чином, щоб реально відповідати потребам зовнішніх і внутрішніх користувачів інформації. Глобалізація та структурні перетворення в економіці України змінили погляди на фінансову звітність, надаючи їй зовсім інші орієнтири. Так, на відміну від методів і принципів формування бухгалтерської звітності, які застосовувалися до впровадження міжнародних стандартів, в основу яких було покладено окреме підприємство, сучасний підхід до фінансової звітності лежить в площині інформаційного поля, пов'язаного із вкладанням капіталу для отримання економічних вигод у майбутньому.

Таким чином, основна мета МСФЗ полягає в одержанні максимально достовірної інформації про фінансово-економічний стан підприємства для прийняття відповідних рішень інвесторами. Міжнародні стандарти мають рекомендаційний характер і є орієнтиром гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності в усьому світі [1, с. 272].

Внесені зміни в Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ініційовані Верховною Радою 12 травня 2011 року, порушили питання переходу українських підприємств на міжнародні стандарти фінансової звітності. Вже з 2012 року публічні акціонерні товариства, банківські установи, страхові компанії, а також компанії, які займаються видами діяльності, затвердженими Кабінетом Міністрів України, зобов'язані складати і опубліковувати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами. Суб’єктам господарювання, які не входять у вище перелічений список, надали можливість самостійно приймати рішення про використання МСФЗ для складання звітності [2].

Побоювання підприємств щодо змін в законодавстві в більшості випадків невиправдані. Так, якщо порівняти МСФЗ зі національними стандартами, то відразу стане зрозуміло, що вимоги до бухгалтерського обліку в них досить схожі, а в окремих випадках – взагалі ідентичні. Складнощі в переході на МСФЗ можуть виникнути у тих компаній, які при веденні бухгалтерського обліку не дотримуються вимог П(С)БО, а також ті, у яких перевага віддається веденню податкового обліку. Такі складнощі, в свою чергу, можна легко усунути наступним чином: навчанням персоналу; написанням чітких облікових політик, що підвищить дисциплінованість співробітників в процесі ведення бухгалтерського обліку; чітким розмежуванням податкового та фінансового облік в системі управління підприємством.

Проблеми адаптації фінансової звітності до МСФЗ на рівні суб'єкта господарювання можна вирішити шляхом залучення спеціалізованих аудиторських чи консалтингових фірм; працевлаштування персоналу з відповідними знаннями, кваліфікацією чи сертифікатами; проведення додаткового навчання для вже працюючих спеціалістів підприємства.

При переході на міжнародні стандарти суттєву увагу слід звернути на можливі фінансові витрати підприємства та шляхи їх мінімізації. Так, середня вартість переходу на МСФЗ за допомогою найвідоміших аудиторських чи консалтингових фірм (PWC, Ernst&Young, Deloitte і KPMG) становитиме орієнтовно 10-15 тис. дол. США, в той час як вартість послуг компаній нижчого ешелону (Baker Tilly Grant, Thornton, BDO) складатиме 4-9 тис. дол. США. Утримання сертифікованого працівника з трьохрічним досвідом роботи обійдеться підприємству 1-2 тис. дол. США на місяць, а навчання власного бухгалтера складатиме приблизно 1 тис. дол. США [1, с. 178].

Крім кадрової проблеми, пов'язаної з підготовкою і навчанням спеціалістів, при переході на МСФЗ суттєву увагу варто приділити також мовному бар'єру. Оскільки офіційна мова МСФЗ – англійська, то це значно ускладнює роботу з нововведеннями в стандартах і своєчасністю їх застосування. Суттєвих труднощів при складанні звітності за міжнародними стандартами можуть також зазнати ті підприємства, які автоматизували процес ведення обліку та складання звітності, оскільки форми і структура фінансових звітів можуть не співпадати [3, с. 145].

Проблеми, пов'язані із переходом українських підприємств на МСФЗ не можуть нівелювати тих переваг, які виникнуть у зв'язку з такими змінами. Позитивними сторонами застосування МСФЗ як для суб'єктів господарювання, які складають фінансову звітність, так і для її користувачів є:

– можливість отримання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень;

– забезпечення порівнянності показників звітності з іншими суб'єктами господарювання, незалежно від того, резидентом якої країни вони є і на якій території здійснюють господарську діяльність;

– можливість залучення іноземних інвестицій і позик, а також виходу на міжнародні ринки;

– забезпечення більшої довіри з боку потенційних партнерів;

– надійність та прозорість інформації [3].

Отже, МСФЗ – це нова фінансова мова, якою спілкуються компанії провідних країн світу. Вивчення цієї мови допоможе Україні активніше брати участь в процесах інтеграції та глобалізації і дозволить наблизитися до могутніх світових фінансових інституцій.

Список використаних джерел

1. Картузова Т.В. Необхідність переходу України на міжнародні стандарти фінансової звітності/ Т.В. Картузова //Науковий вісник НЛТУ України. – 2010.– №20.9. – С.176-179.

2. Перехід українських компаній на МСФЗ без труднощів // EBS. Ulreasing

corporate dunamism. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http: // www. ebskiev.com

3. Трачова Д. М. Перехід на міжнародні стандарти обліку та звітності: проблеми на перспективи. / Д. М. Трачова, Л. А. Сахно // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – Мелітополь: Вид-во Мелітопольська типографія «Люкс», 2012. - № 2 (18), том 6. – С. 270-276.

4. Циган Р. М. Перспективи переходу України до міжнародних стандартів фінансової звітності. / Р. М. Циган, І. В. Кашуба. // Вісник ЖДТУ, 2012 - № 1 (47) – С. 145-147.

Гавриленко Олена
викладач
Кіровоградський національний технічний університет
м. Кіровоград

«ДОХІД» ТА «ПРИБУТОК» - ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ТЛУМАЧЕННЯ ТЕРМІНІВ

Проблема тлумачення таких загальних термінів як «дохід», «витрати» та «прибуток» є характерною не лише для вітчизняної практики обліку. Протягом століть розвивались і співіснували теорії, які відображали підходи до визначення доходів і фінансових результатів діяльності в системі бухгалтерського обліку. Реформування бухгалтерського обліку в Україні наблизило методи обліку, що застосовуються в Україні, до світових стандартів. Незважаючи на те, що нові методи застосовуються вже тривалий час, проблеми раціональної побудови обліку фінансових результатів залишаються актуальними для багатьох підприємств. Зокрема, важливе значення для достовірного визначення прибутку має порядок визнання доходів підприємства.

В основі всіх найважливіших показників, які відображають ефективність господарської діяльності, лежить бухгалтерський прибуток – саме цей показник є первинним по відношенню до всіх інших показників фінансових результатів діяльності підприємства. Від об’єктивності розрахунку бухгалтерського прибутку залежить рівень коректності показників, необхідних користувачам, що визначає правильність прийняття рішень на мікро- та макроекономічному рівнях [1, с. 8]. Поряд з цим, прибуток – це складний розрахунковий показник, значення якого знаходиться під впливом багатьох факторів.

Питанням обліку та визнання доходів значну увагу у своїх працях приділяли такі вчені, як Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Гуцайлюк З.В., Коновалова І.Р., Кравченко Н.Ю., Костюченко В.М., Нашкерська Г.В., Смоленюк П.С., Сопко В.В, Соколов Я.В., Стельмащук А.М. та інші. Але, не зважаючи на значну увагу науковців, умови визнання доходу, що застосовуються в Україні мають ряд

недоліків та проблемних питань і тому потребують подальшого дослідження та удосконалення.

Умови визнання доходу в Україні регламентовано Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», яким встановлено єдиний принцип для відображення доходу в обліку – момент фактичної реалізації продукції (товарів, інших активів).

До сьогодні дослідження багатьох вчених були спрямовані на пошуки способів усунення неузгодженості між бухгалтерським та податковим обліком, зокрема і в частині умов визнання доходу.

Податковим кодексом України, що вступив у дію з 1 січня 2011 р. докорінно змінено порядок ведення обліку та визнання доходів.

Не зважаючи на однакову умову визнання доходу, що міститься в Податковому кодексі України та П(С)БО 15 «Дохід», а саме - перехід права власності на товар, необхідно зазначити, що п. 8 П(С)БО 15 «Дохід» встановлено також інші критерії визнання доходу, які мають виконуватися одночасно. З метою їх дослідження та визначення основних недоліків проведемо порівняння умов визнання доходу за П(С)БО 15 «Дохід», міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 18 «Дохід» та ПБО 9/99 «Доходи підприємства», що застосовуються у Російській Федерації.

Отримані дослідження показали, що умови визнання доходу від реалізації продукції (товарів, інших активів) стосовно переходу права власності та ризиків покупцю у П(С)БО 15 «Дохід» та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку подібні. Але, вважаємо, що більш вірним є визнання доходу за даним критерієм у ПБО 9/99 [2], що застосовуються у Російській Федерації, в якому зазначено, що «право власності (володіння, користування, розпорядження) повинно перейти до покупця».

Виходячи з цього, визнання доходу за умови передачі ризиків і вигод, пов’язаних з правом власності на продукцію покупцю, що міститься в П(С)БО 15 «Дохід», на нашу думку, є не доцільним, оскільки продавець не може визначити ступінь ризику і вигоди покупця, так як йому не відома мета подальшого використання даної продукції (товару, іншого активу). Крім того, при передачі права власності на продукцію (товар, інший актив) покупцеві, цілком очевидним є те, що продавець не здійснює надалі управління та контроль за даною продукцією, тому, вважаємо, що дана умова визнання доходу як у П(С)БО 15 «Дохід» так і у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку є не логічною, що слідує також зі ст. 319 Цивільного кодексу України [3], у якій зазначено, що «здійснення права власності передбачає володіння,користування, розпорядження власником своїм майном на власний розсуд».

Таким чином, вважаємо необхідним ввести до переліку умов, виконання яких необхідне для визнання доходу, зазначених в П(С)БО 15 «Дохід», додатковий критерій впевненості у збільшенні економічних вигід підприємства, що підтверджується документами або на надходження грошових коштів в якості оплати, або на одержання банківських гарантій на оплату, або на виставлення покупцем акредитиву.

Запропонований критерій впевненості у збільшенні економічних вигід

підприємства характеризує дійсні гарантії надходження доходу на рахунок підприємства-продавця за виконання таких умов:

- підприємством одержано грошові кошти за продукцію (товар, інший актив) у сумі як попередньої, так і послідуючої оплати;
- наявні банківські гарантії по оплаті продукції в сумі даної гарантії;
- є підтвердження виставленого покупцем акредитиву.

Отже, введення даного критерію впевненості виключає можливість його неоднозначного трактування у П(С)БО 15 «Дохід» та сприяє реальному відображенню доходів, підтверджених дійсним надходженням грошових коштів.

Застосування запропонованих принципів визнання доходу, що враховують перехід права власності та встановлюють гарантії збільшення економічних вигід підприємства, дозволить підтвердити величину визнаного в бухгалтерському обліку доходу реальними грошовими потоками. Крім того, визначення в договорі умов переходу права власності, дозволить підприємству чітко ідентифікувати момент виникнення доходу, а зазначення суми та порядку оплати за продукцію (товар, інший актив) надаватиме підприємству право на його одержання.

Список використаних джерел

1. Коновалова И.Р. Развитие учета прибыли в условиях трансформации отношений собственности / И.Р. Коновалова. – М.: Экономистъ, 2003. – 382 с.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 “Дохід” від 01.01.1995 р. // Режим доступу: <http://pro-u4ot.info>.

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

4. Положение по бухгалтерскому учёту 9/99 “Доходы организации” от 06.05.1999 г. // Режим доступа: <http://jurist.nm.ru>.

5. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

Дацюк Альона
здобувач
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ДОПОМІЖНИХ ВИРОБНИЦТВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Для прийняття зважених управлінських рішень керівництву підприємства необхідно володіти правдивою, неупередженою та достовірною інформацією, створення якої залежить від правильної організації обліково-аналітичної роботи на підприємстві.

Питанням організації обліково-аналітичної системи на підприємствах присвячено наукові праці таких вчених як Голов С.Ф., Гуцайлюк З., Кірейцев Г.Г., Корінько М.Д. та інших. Проте, залишається ряд питань, які потребують подальшого вивчення.

Від достовірності та повноти отриманої інформації залежить ефективність господарської діяльності в цілому, а відповідно – використання ресурсів, вкладених засновниками підприємницьких структур [2].

Кірейцев Г.Г. зазначає, що недоліки в організації обліково-аналітичної системи зумовлені порушенням принципу своєчасності, відставанням обліку в оформленні реальних процесів, що відбуваються на підприємстві. Має місце запізнення отримання звітних даних. Наявність розривів у часі між моментом одержання обліково-аналітичної інформації і моментом її використання для прийняття оперативних, тактичних та стратегічних рішень ускладнює проблему забезпечення ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств за рахунок фактору управління [1].

Автори І.Б.Садовська та О.В.Мачулка, вказують на те, що облікова інформація, отримана внаслідок аналізу фінансової звітності, є цінною та значимою під час прийняття управлінських рішень, але вона має і певні недоліки:

- зведеність – можливою є діагностика лише діяльності підприємства в цілому за звітний період, чітко визначений законодавчо;
- історичність – фактичні дані є можливими для оцінки за кілька днів після завершення звітного періоду та констатують історичний факт, на який не можна вплинути;
- обмеженість – відсутня деталізація за видами економічної діяльності [3, с. 45].

Для здійснення ефективного аналізу та контролю управлінню підприємства необхідні оперативні та аналітичні дані про господарські процеси, що відбуваються на підприємстві, необхідна облікова інформація за окремими структурними підрозділами підприємства.

Сучасна система управління підприємством має базуватися на даних фінансового, управлінського та оперативного обліку, які об’єднуються в

обліково-аналітичній системі підприємства.

Інформаційне забезпечення управління діяльністю допоміжних виробництв на сільськогосподарських підприємствах формується під впливом об'єктивних та суб'єктивних факторів і має бути достатнім для:

- оперативного контролю за використанням ресурсів в допоміжних підрозділах; виявлення недоліків в діяльності та недопущення можливих зловживань;
- групування і аналізу інформації, необхідної для прийняття обґрунтованих рішень персоналом на різних рівнях управління;
- формування інформації для прийняття рішень на перспективу.

Ефективна організація обліково – аналітичного забезпечення управління діяльністю допоміжних виробництв на сільськогосподарських підприємствах передбачає: визначення складу допоміжних виробництв; визначення центрів відповідальності за витратами ресурсів та діяльністю окремих допоміжних підрозділів; чіткий розподіл обов'язків та відповідальності працівників. Це створить умови для формування та своєчасного передавання оперативної та аналітичної інформації про діяльність кожного підрозділу користувачам для аналізу результатів діяльності окремих допоміжних виробництв та прийняття рішень.

Список використаних джерел

1. Кірейцев Г.Г. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління / Г.Г.Кірейцев, В.А.Нехай // Облік і фінанси АПК. – 2009. - №3. – С. 84-90.
2. Корінько М.Д. Релевантність інформації при диверсифікації діяльності // Актуальні проблеми економіки. – 2007. - №2(68). – С. 163-168.
3. Садовська І.Б., Мачулка О.В. Обліково – аналітичне забезпечення прийняття управлінських рішень: монографія / Ірина Борисівна Садовська, Оксана Вікторівна Мачулка. – Луцьк: Волин. нац. ун-т ім. Лесі Українки, 2010. – 228 с.

Жидовська Наталія
к.е.н., в.о. доцента
Львівський національний аграрний університет
м. Дубляни

АНАЛІЗ ПРОБЛЕМ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ В УКРАЇНІ

Питання про вдосконалення обліку податкових надходжень та, зокрема, податкової системи, яка відповідає стратегії євроінтеграційного розвитку країни, сприяє інноваційно-інвестиційній моделі економічного зростання, знаходиться в центрі уваги наукової та громадської думки з часу здобуття незалежності України. Особливо сьогодні, на державному рівні визнано гостроту проблеми оподаткування, пов'язаної з надмірністю податкового тягаря, що є однією з причин фінансової нестабільності підприємств, зменшення сукупного попиту, частини податкових надходжень до бюджету та зростання "тіньової економіки".

Вивченню даної проблеми присвячена значна кількість наукових праць, зокрема, М.Я. Азарова, О.В. Сторожук, О.М. Тимченко, С.В. Буряка, А.Я. Кізими, С.В. Паранчука, якими досліджено та обґрунтовано методологічні основи обліку податкових надходжень в Україні.

Значним недоліком системи оподаткування України є нестабільна та заплутана законодавча база. Це позбавило підприємства можливостей не лише перспективного планування своєї діяльності, а й оперативного, що серйозно гальмує розвиток економіки. Суб'єктам господарювання в сучасних умовах доводиться витрачати чимало зусиль і здійснювати неодноразові відвідування відділення органів Державної казначейської служби та податкових органів, щоб перерахувати та зарахувати платежі належним чином. За таких обставин, дало б позитивні наслідки використання шведського досвіду обліку податкових надходжень, за яким всі платежі перераховуються платником на єдиний податковий рахунок, що перешкоджає плутанині при сплаті податків [1].

Слід також зазначити, що у процесі реформування системи оподаткування в Україні важливою проблемою є не лише рівень податкового тягаря, а й оптимальне поєднання прямих і непрямих податків. Останніми роками у вітчизняній системі оподаткування спостерігається тенденція до збільшення частки прямих податків, що відповідає практиці розвинутих країн. Непрямі податки хоч і зручні для фіскальних органів з позиції їх стягнення, однак їх сплата лягає тягарем на плечі кінцевого споживача. Податки повинні впливати на всі джерела доходів однаково, а не в основному на заробітну плату. Податками на споживання (ПДВ, акцизний збір, мито) найбільше скорочується платоспроможний попит населення, а отже, і обсяги виробництва товарів народного споживання. Виникає проблема: нерівномірний розподіл податків між джерелами доходів. Очевидно, при розробленні ставок оподаткування необхідно брати до уваги рівень реальних доходів населення. Не можна забувати аксіому: з падінням попиту з боку населення згасає й виробництво. Тому

переважання справедливих прямих податків дасть змогу уникнути таких негативних наслідків.

Проблемним постає і питання про податок на додану вартість, який уже став синонімом зловживань та корупції. Підприємствам доводиться довго чекати повернення ПДВ з бюджету після його сплати, а найголовніша з проблем ПДВ полягає в тому, що і дотепер працює "вибірковий" принцип повернення ПДВ, що завдає шкоди конкурентоспроможності економіки України. Окремою проблемою є податкові пільги. По-перше, звільняючи від податків деякі підприємства, держава збільшує податковий тягар іншим. По-друге, податкові пільги часто перетворюються на ухилення від податків, які здійснюються шляхом штучного банкрутства; фальсифікації документів, наданих підприємствами на відшкодування ПДВ; створення фіктивних підприємницьких осіб, тощо.

На нашу думку, у процесі реформування системи оподаткування в Україні, необхідно докорінно змінити ставлення до місцевих податків і зборів, суттєво підняти їх значення у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів. Найсуттєвішими вадами місцевого оподаткування є незначна фіскальна роль податків і зборів та відсутність прав у органів місцевого самоврядування запроваджувати на своїй території власні податки і збори. На місцях завжди є свої особливі об'єкти оподаткування, які можуть відчутно наповнити місцеві бюджети, а отже, дати змогу спрямувати додаткові кошти на розв'язання економічних і соціальних проблем регіонів.

Рівень податкової ставки повинен враховувати можливості платника податку, тобто рівень його доходів. Оскільки можливості різних фізичних і юридичних осіб неоднакові, для них мають бути встановлені диференційовані податкові ставки. Платежі кожного до бюджету мають бути пропорційні його доходам, і винятки для окремих осіб недопустимі. Порушення цього принципу призведе до того, що додаткове податкове навантаження припаде на законослухняних платників податків або на тих, хто має можливості ухилятися від оподаткування.

Як свідчить практика, неможливо побудувати ефективну податкову систему, не сформувавши платника податку як елемента податкової системи, як суспільний інститут. Для цього потрібно удосконалити систему оподаткування та облік податкових надходжень, а саме:

1) зменшити податкове навантаження:

а) зменшення податку на прибуток підприємств;

б) спрощення вимог до амортизації активів підприємств стимулює тим самим інвестиційну діяльність;

в) зменшення ставки ПДВ розширює базу оподаткування за умови скасування всіх пільг. За розрахунками експертів, при скасуванні лише деяких пільг з ПДВ ставку податку можна було б негайно зменшити до 16% без будь-яких втрат доходу [2];

2) надати право органам місцевого самоврядування запроваджувати на своїй території власні податки та збори;

3) питому вагу податків переносити на прямі податки;

4) проводити всебічну організаційну і просвітницьку роботу з платниками податків;
5) зробити податкове законодавство простішим, послідовним та прозорим.

Список використаних джерел

1. Абрамова А.С. Шляхи вдосконалення обліку податкових надходжень в Україні [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://conf.bsfa.edu.ua/sections.
2. Іголкін І.В.// Податкова реформа як об'єктивна необхідність зміцнення дохідної частини державного бюджету// Фінанси України.- №8.- 2005р.
3. Мартинюк В.П. Факторний аналіз чинників впливу на розміри податкових надходжень до державного бюджету України / В.П. Мартинюк // Фінанси України – 2011 - №1.
4. Онищенко В.С. Організація роботи з платниками у податковій службі України / Онищенко В.С. // Вісник податкової служби України. – 2011. - №28.

Жураковська Ірина
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ВІДОБРАЖЕННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ У ЗВІТНОСТІ ЗАРУБІЖНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Звітність – основне джерело доступної інформації щодо діяльності підприємства. Від показників, що відображаються в ній, залежить задоволення інформаційних запитів користувачів. Одним з її показників є інтелектуальний капітал, який відображає використання «ресурсів знань», здійснення інноваційної діяльності і т.д., тобто ті дані, які роблять підприємство більш привабливим для інвесторів. Інтелектуальний капітал є прихованим ресурсом підприємства, так як традиційна модель бухгалтерського обліку ґрунтується на принципі історичної вартості, внаслідок чого дуже вузьке коло складових цього капіталу включається у фінансову звітність. Подання у звітності інформації про події, що відбулися в минулому на основі відображення минулих (історичних) витрат містить корисну інформацію для оцінці ефективності бізнесу, однак не дозволяє розкрити перспективи діяльності, формування інтелектуального капіталу, тому її можна вважати «неповною».

Відображення інтелектуального капіталу у вітчизняній звітності не є проблемою тільки України, де інформація про нього відсутня [1]. Як показують дослідження, в Європі до цього питання підходять більш суттєво, наслідком чого є розробка рекомендації Європейської комісії [2] як представляти і оцінювати

інтелектуальний капітал у звітності, як заохочувати компанії повідомляти про дослідження і розробки.

Якщо аналізувати вітчизняний досвід обліку нематеріальних активів, то не всі з них можна вважати інтелектуальним капіталом. Нематеріальні активи, щоб стати частиною інтелектуального капіталу організації, повинні приносити позитивний економічний ефект. Теоретичні та емпіричні дослідження показують, що інтелектуальний капітал це унікальна комбінація різних елементів інтелектуальних вкладень і матеріальних ресурсів підприємства.

За висновками спеціально створеної Європейською комісією групи дослідників [2, с.117], запровадження практики звітування про інтелектуальний капітал дозволить усунути основні перешкоди у недостатньому фінансуванні досліджень і розробок, які згруповано на чотири групи:

1) відсутність фінансових ресурсів,
2) відсутність знань,
3) відсутність людського капіталу та
4) відсутність управління інноваціями.

Звіт про інтелектуальний капітал пропонується подавати у вигляді двох варіантів:

- доповнення управлінської звітності (внутрішня звітність);
- доповнення фінансової звітності (зовнішня звітність).

Існуючі правила щодо відображення інтелектуального капіталу в бухгалтерському обліку як в Україні, так і за кордоном, призвели до дуже обмеженого його визнання на балансі. МСБО 38 «Нематеріальні активи» обмежує визнання внутрішньо створених нематеріальних активів, вимагає списання на витрати. Цей стандарт закріплює традиційні бухгалтерський підхід, щоб виключити «активи», які не можуть бути безпосередньо пов'язані з доходом. Стандарт не враховувати значення цієї інформації для зацікавлених сторін. Тим не менш, в деяких країнах є кілька цікавих нововведень, зокрема в Німеччині, Данії та Австрії. У Німеччині стандарти містять рекомендації доповнювати звітність компаній інформацією про їх інтелектуальний капітал, хоча це не є обов’язковим. У Данії існує вимога, що компанії розкривають у своїх звітах інформацію про їх інтелектуальний капітал, якщо це відповідає їх господарській діяльності. В Австрії розкриття інформації про інтелектуальний капітал у звітності є обов'язковим для всіх вузів. Основні моделі звітності про інтелектуальний капітал у Європі наведено в табл. 1.

Особливий інтерес для Європи має практика Австралії [3] і Японії. Австралійський уряд вважає, що заснована на знаннях економіка вимагає нових бізнес-моделей, управлінських навичок і організаційної практики. Перше завдання суспільства полягає в розробці керівних принципів розширеного управління продуктивністю, спрямованих на управління і відображення інтелектуального капіталу. У Японії урядовий підкомітет з Управління інтелектуальними активами запропонував нову модель для добровільної звітності щодо інтелектуальних активів. У своїй проміжній доповіді, комітет конкретно вказує, що метою є досягнення нормативного розкриття інтелектуального капіталу [2, с.12]. Тобто на державному рівні акцентовано

увагу на звітність з інтелектуального капіталу.

Таблиця 1

Основні моделі звітності про інтелектуальний капітал у Європі

Країна	Назва	Ключові моменти	Переваги	Посилання
Австрія	ARC IC Report	Структуроване представлення цілей, можливостей, процесів створення нематеріальних і матеріальних результатів.	Цілісний погляд на «інтелектуальний статус» і місце організації. Обґрунтування інвестицій в державні дослідження і розробки.	www.arcs.ac.at/publik/fulltext/wissensbilanz/ARCS_Wissensbilanz_1999.pdf
Данія	Danish Guidelines	Портфоліо інвестиції та результати використання знань. Практичне використання та основні цілі інтелектуального капіталу	Узагальнює інформацію про інтелектуальний капітал для управління і звітності. Містить показники інтелектуального капіталу. Визначає властивості інтелектуального капіталу для аналізу і бенчмаркінгу.	www.videnskabsministeriet.dk/icaccounts/
Європа	MERITUM	Відмінності між нематеріальними ресурсами і нематеріальними активами	Надає інформацію про управління інтелектуальним капіталом і звітності. Надає набір характеристик, показників інтелектуального капіталу	www.uam.es/meritum
Франція	IC-dVAL®	Індекси продуктивності та вартість інтелектуального капіталу	Підтримка управління інтелектуальним капталом та звітності. Підвищення обізнаності про вартість та продуктивності інтелектуального капіталу.	www.icforcommunities.com
Німеччина	Wissensbilanz	Створення інтелектуального капіталу	Підтримка прийняття управлінських рішень	www.akwissensbilanz.org
Ісландія	PiP project	Показники	Узгоджені показники, які полегшують процес бенчмаркінгу	http://nhki.si.is/
Іспанія	Intellectus Model ®	Розділ інтелектуального капіталу на мінімальні складові	Можна адаптувати для кожної організації	http://www.ofenhandwerk.com/oklc/pdf_files/K-4_deCastro.pdf
Швеція	IC-Rating™	Рівень інтелектуального капіталу	Наявність інтелектуального капіталу, знаходження джерел для поліпшення і проведення бенчмаркінгу	www.intellectualcapital.se

Відображення інтелектуального капіталу вітчизняних науково-дослідних установ та підприємств, які здійснюють розробки дозволить:

- забезпечити інформацією про внутрішні процеси на підприємстві для управління її ресурсами, як матеріальними, так і нематеріальними.

- підвищити якість діалогу з інвесторами, пояснивши, чому здійснюються ті чи інші розробки і як будуть використовуватись ресурси для досягнення успіху в майбутньому.

- прояснити шляхи досягнення конкурентних переваг і майбутні прибутки від використання розробок і досліджень.

Список використаних джерел

1. Жураковська І.В. Відображення інтелектуальної власності в звітності / Жураковська І.В. // Бухгалтерський облік і аудит, 2009. - №11. – С.46-56.

2. Reporting intellectual capital to augment Research, Development and Innovation in SMEs – Report to the Commission of the High Level Expert Group on RICARDIS – Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2006 — 164 pp.

3. Baruch Lev. An Accounting Perspective on Intellectual Capital / Baruch Lev, Leandro Cañibano, Bernard Marr [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.uam.es/personal_pdi/economicas/lcanibano/2007/Tema%207%20Contabilidad%20Intangibles/Accounting%20Perspective%20on%20IC%20_Lev%20Canibano%20Marr_.pdf.

Кір'ян Світлана
к.е.н., доцент
ПВНЗ «Європейський університет»
м. Київ

ЕКОНОМІЧНА ОЦІНКА СИСТЕМИ ОБЛІКУ В УКРАЇНІ ТА ЗА РУБЕЖЕМ

З початку реформування бухгалтерського обліку була досягнута його головна мета - приведення національної системи бухгалтерського обліку у відповідність з міжнародними стандартами фінансової звітності та вимог ринкової економіки.

Головний напрям реформування і трансформації системи обліку в Україні та за кордоном – забезпечення реальності оцінки економічних процесів, що здійснюються на підприємстві та в суспільстві. При цьому важливу роль відіграє економічна оцінка системи обліку, яку ми прослідкуємо для вітчизняної та зарубіжної практики.

Економічна оцінка системи обліку передбачає одержання свідчення про його відповідність і здатність адекватно оцінювати стан економіки. Тому не існує держав, де б це явище було відсутнє. Щорічно розраховується «індекс чесності» Transparency International [3], в списку останніх країн Україна та Росія, яка ділить 147 - 150 місця з Бангладеш, Кенією і Сирією. За цим принципом у свій час йшов і Китай, і США, і Південна Корея.

Політика в області обліку і аудиту в міжнародному контексті значною мірою визначається Міжнародною федерацією бухгалтерів (International Federation of Accountants, IFAC), яка була заснована 7 жовтня 1977 з метою координації на світовому рівні діяльності професійних організацій у галузі обліку, фінансової звітності та аудиту. Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) - глобальна організація, що об'єднує представників бухгалтерської професії, включаючи аудиторів, бухгалтерів та інших працівників бухгалтерської та фінансової сфери, зайнятих публічної практикою, в промисловості і торгівлі, в громадському секторі, освіті.

В сучасних умовах практикуються наукові зібрання для вироблення рекомендації щодо забезпечення стійкості фінансової системи в умовах зовнішніх ризиків і викликів з метою подальшого обговорення лідерами на майданчиках G8, G20, G-global, БРІК, МВФ, МБ, ОЕСР і засіданнях ООН [5].

Як вказує Р. Грачова [6], наша вітчизняна школа рахівництва, містить у собі всі традиції класичних шкіл. Вагомий вплив, внаслідок історичних причин, справили на наш вітчизняний облік французька і німецька традиції, що живилися з давньоіталійського джерела, завдяки впливу яких, у вітчизняній бухгалтерській школі зберігся процедурний, економічний і частково юридичний аспекти обліку. Цей факт ще раз підкреслює вагомість економічної оцінки обліку для суспільства.

Разом з тим, проблемою насамперед є те, що власне оцінка, як метод, - використовується і системою бухгалтерського обліку. Загалом, на думку дослідників [1], «досягнення достовірності оцінки є чи не однією з найбільших проблем сучасної облікової теорії і практики… достовірна оцінка об’єктів обліку вважається основою ефективної економіки … в міжнаціональному масштабі. Крім того, суперечливі інтереси користувачів інформації спричинили появу множини методів оцінювання, що свідчить про актуальність проблеми, на що вказують дослідники Ф. Бутинець, В. Жук, Г. Журавель, Л. Ловінська, Н. Малюга, В.Моссаковський, П. Хомин тощо.

Як систематизовано І.В. Супруновою [4], з середини 90-х років в Україні спостерігається стрімке зростання кількості публікацій, присвячених оцінці, що спричинено економічними та політичними перетвореннями, бурхливим розвитком підприємництва, активними приватизаційними процесами, розвитком банківського сектору, реформуванням системи бухгалтерського обліку та становленням аудиторської діяльності. Таким чином, у контексті дослідження публікацій виявлено ряд проблемних питань оцінки: недосконалість понятійного апарату; відсутність єдиної класифікації; необхідність вибору з широкого спектру способів оцінки; механізм застосування оцінки за справедливою вартістю тощо.

Не можна недооцінювати потенціал оцінки системи обліку у виявленні економічних диспропорцій. Пов'язано це з тим, що бухгалтерські служби не тільки мають найбільш повною інформацією про фінансові операції організацій, але і володіють наявністю знань фінансового, бухгалтерського і податкового законодавства.

Істотним недоліком економічної думки у країнах постсоціалізму Ю. Івахів

називає те, що вона не має системного, ринкового погляду на проблему вартості, а економічна теорія в західних державах чітко її не висвітлює [1, с. 8]. Разом з тим, у цей час англо-американська школа стала найвпливовішою у світі, але, як слушно зазначає проф. Я. В. Соколов, її поширення пов'язане не лише з її методологічними перевагами, скільки з експансією англо-американського капіталу і поширенням англійської мови [6]. Тому очевидно, що наступною буде та країна, яка внесе до теорії обліку щось таке, що допоможе знайти в обліку різних країн ті загальні точки, за допомогою яких будь-яка національна концепція зможе без великих зусиль влитися до світової облікової системи.

Таким чином, загалом досліджено [4], що для вітчизняної та зарубіжної практики ведення бухгалтерського обліку характерним є ряд спільних проблемних питань. Зокрема, проблема квантифікації вартості в бухгалтерському обліку, узгодження термінологічного апарату оцінки, відсутність єдиної класифікації оцінки, запровадження методів оцінки, задекларованих в МСФЗ, без їх адаптації до особливостей вітчизняної системи бухгалтерського обліку, необхідність вибору з широкого спектру адекватного способу оцінки об'єктів бухгалтерського обліку та закріплення способу оцінки в обліковій політиці підприємства тощо.

Список використаних джерел

1. Івахів Ю.О. Питання оцінки в бухгалтерському обліку: термінологічний аспект [Електронний ресурс]. Режим доступу: soskin.info/ea/2012/1-2/201227.html.

2. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку [Текст]: монографія / Л. Г. Ловінська. – К.: КНЕУ, 2006. – 256 с.

3. Хоружий Л.И. Роль бухгалтерского учета в условиях модернизации экономики России [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://agromagazine.msau.ru/.

4. Супрунова І.В. Актуальні питання оцінки в бухгалтерському обліку [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.stattionline.org.ua/index.php/ekonom/75/11645-aktualni-pitannya-ocinki-v-buxgalterskomu-obliku.html.

5. Роль бухгалтерского учёта и аудита в обеспечении устойчивого развития финансовой системы государства в условиях рисков [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://2013.astanaforum.org/ru/events/ensuring-stability-of-financial-system-external-risks-and-challenges.

6. Грачова Р. Бухгалтерський облік: від ремісництва до теорії [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://dtkt.com.ua/show/1cid0458.html.

Коркушко Олег
к.е.н., доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

НІВЕЛЮВАННЯ ВПЛИВУ ІНФЛЯЦІЇ НА РІВЕНЬ ІНФОРМАТИВНОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В ЧАСТИНІ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

Одним із найважливіших об'єктів обліку вважається власний капітал. Саме цей показник фінансової звітності дає уявлення про масштаби та а успішність розвитку підприємств, а в сукупності з іншими показниками – про його фінансовий стан.

Важливим є відображення повної та достовірної інформації про складові власного капіталу у фінансовій звітності, яка являє собою зведення взаємопов'язаних показників, що представляються відповідним чином у формах, підсумків роботи підприємства за звітний період [1, с. 293]. Як відомо, існують дві групи чинників, що впливають на достовірність фінансової звітності.

Перша група – це фактори, які не можуть змінюватися всередині підприємства і діють незалежно від виробничих інтересів економічного суб'єкта (зовнішні фактори). До них можна віднести гривневу і валютну інфляцію, ставку рефінансування НБУ, ставки податків, платежів, зборів і т.д.

Друга група - це фактори, які змінюються під впливом управлінських рішень підприємства (внутрішні фактори). Зокрема, для них характерні зміни елементів облікової політики підприємства для цілей бухгалтерського і податкового обліку [2, с. 517].

Особливо відзначимо такий фактор, як інфляція. Нехтування впливу інфляційних процесів на величину власного капіталу в процесі господарської діяльності неминуче призведе до недостовірних результатів. Інфляція – це процес, який характеризується підвищенням загального рівня купівельної спроможності цін або зниженням купівельної спроможності грошей. При інфляції деформується структура капіталу, а частка власного капіталу в підсумку ресурсів, як правило, знижується до мінімальної величини.

Оскільки в умовах інфляції знижується цінність грошової одиниці, в якій складається бухгалтерська звітність, то певний вплив здійснюється і на розмір статутного капіталу. Чим довший процес формування статутного капіталу, тим менший розмір статутного капіталу буде відповідати тій номінальній величині, що передбачена установчими документами.

За інших рівних умов підприємства, які мають тривалий період формування статутного капіталу, вже свідомо створюють меншу величину статутного капіталу. В таких умовах статутний капітал знижує свою цінність, оскільки його величина не реальна, а лише наближена до дійсності.

У період інфляції величина статутного капіталу схильна до значної зміни, що є істотним для прийняття управлінських рішень. Як основа функціонування підприємства, в умовах інфляції величина статутного капіталу знецінюється,

причому неоднаковою мірою по різних економічних суб'єктах. Розглянемо цей процес детальніше.

Нормативні документи не регламентують співвідношення грошової і негрошової частин статутного капіталу. В умовах інфляції статутний капітал, що складається здебільшого з грошових коштів, за своєю структурою більш нестійкий. У такій ситуації підприємство схильне до ризику, порівняно з тими, якби статутний капітал переважно (більшою своєю частиною) складався з необоротних активів. З огляду на викладене, доцільним є введення до чинного законодавства норми, що обмежує відсоток грошових коштів у статутному капіталі. Це збереже реальну оцінку та його стійкість.

Пропонуємо з метою достовірності обліку та контролю переглядати величину статутного капіталу з певним інтервалом часу, а саму вимогу відобразити у відповідних законодавчих актах («Про господарські товариства»). Також, доцільно утворювати резерв страхування майна від втрат в умовах інфляції. Створення резерву слід здійснювати за рахунок збільшення власних джерел, як це прийнято в міжнародній практиці. Величина суми резерву для підтримки капіталу визначається створенням вартості чистих активів (станом на початок періоду) і відносної зміни індексу загального рівня цін у звітному періоді. Подібного роду резерв носить характер додаткового капіталу.

Центральним питанням коригування облікової інформації при інфляції вважається вибір одиниці виміру країни. Ряд фахівців рекомендують використовувати при коригуванні фінансової звітності в умовах гіперінфляції тверду валюту. Основні аргументи на користь твердої валюти замість національної як метод обліку інфляції полягають у простоті, об'єктивності, доступності даного методу.

Одним із запропонованих варіантів обліку впливу зміни цін визнається використання ЄВРО (ДОЛАР) валюти як грошової одиниці, в якій ведеться бухгалтерський облік.

Крім того, на нашу думку, для коригування звітності в умовах інфляції необхідно використовувати індекси зміни цін, які передбачають більш точний і зручний у застосуванні розрахунок. Використання індексів споживчих цін для перерахунку відповідає концепції збереження фінансового капіталу в грошових одиницях купівельної спроможності. Практична реалізація таких процедур не вимагає внесення змін на бухгалтерських рахунках, що виступають тільки як джерело необхідних даних. Скоригована інформація може бути представлена зацікавленим користувачам як доповнення до звичайного звіту.

Список використаних джерел

1. Астахов В. П. Теория бухгалтерского учёта / В. П. Астахов. – М. : Экспертное бюро-М, 1997. – 351 с.

2. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні : [навч.-практ. посібник] / За ред. С. Ф. Голова. – Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб», 2001. – 768 с.

Крупей Наталія
аспірантка
Львівська комерційна академія
м. Львів

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Функціонування будь-якого суб'єкта господарювання супроводжується сплатою податкових платежів, які мають обов'язковий характер, а отже, підприємство не може повністю відмовитися від податкових витрат. Однак воно може оптимізувати суму цих видатків, особливо шляхом належної організації податкового менеджменту на підприємстві, зокрема організації його складової частини – ефективної системи податкового обліку.

У сучасних умовах господарювання обчислення та сплата податків є доволі складною і відповідальною процедурою. Це пояснюється не тільки правильністю визначення розмірів податкових платежів за певний податковий період та їхнього вчасною сплатою, а й необхідністю використання значних коштів та часу на організацію, а також ведення платником податків податкового обліку.

Важливим інструментом податкової системи є податковий облік. Враховуючи те, що правильність його ведення та своєчасне відображення податкових операцій у податковій звітності є однією з основних умов ефективної діяльності підприємств, облікове забезпечення звітності про податки і податкові платежі є надзвичайно важливим. Враховуючи, доволі жорстоку систему фінансових санкцій, що застосовуються до підприємств за умов виявлення помилок при здійснені податкового обліку та формуванні податкової звітності, то очевидно, що ефективна податкова система передбачає чітке законодавче обґрунтування усіх елементів податкового обліку [1].

Організація податкового обліку - це діяльність в межах підприємства зі створення і постійного впорядкування та удосконалення системи податкового обліку з метою забезпечення державних податкових органів інформацією, необхідною для контролю за правильністю нарахування та сплати податків.

При вживанні терміну "організація податкового обліку" необхідно розрізняти два наступних поняття: організація його як системи та організація функціонування в часі і просторі, тобто управління. Перше поняття є більш широким. Організація податкового обліку представляє собою систему методів і заходів, що забезпечують оптимальне функціонування його системи і подальший її розвиток [2].

Організація системи податкового обліку складається з наступних елементів:

- організації порядку ведення облікових записів з податкового обліку;
- організації роботи бухгалтерів при веденні податкового обліку.

Організація порядку ведення облікових записів полягає в:

- проектуванні та впровадженні форм первинних носіїв інформації

(паперових та електронних первинних документів);

- розробці форм облікових регістрів та порядку здійснення в них записів;
- встановленні порядку складання звітів (податкових декларацій).

Практика ведення податкового обліку дає змогу виділити такі основні принципи його організації:

- податковий облік ведеться платниками податків самостійно відповідно до норм податкового законодавства;
- здійснюється виключно в цілях оподаткування, а також податкового контролю;
- ведеться на базі документально підтверджених даних про об'єкти, які підлягають оподаткуванню або пов'язані з оподаткуванням (підтвердженням даних податкового обліку є первинні документи);
- безперервність, достовірність та своєчасність відображення в податковому обліку даних про діяльність платника податку.

Розглянемо характерні риси організації податкового обліку:

1. Організація податкового обліку має ряд передумов, від яких вона залежить, а саме: від державних нормативних актів, особливостей галузі та розміру підприємства, кваліфікації бухгалтерських кадрів і технічного забезпечення тощо.
2. Організаційний вплив на підсистему податкового обліку здійснюється в межах системи бухгалтерського обліку, яка є відкритою та постійно взаємодіє з іншими економічними системами як на підприємстві, так і за його межами.
3. На вхід системи податкового обліку, що зорганізується, подається правове, методологічне, методичне, інформаційне, кадрове, матеріальне та фінансове забезпечення, а на виході одержується економічна інформація.
4. Організація податкового обліку використовує не тільки специфічні прийоми та методи бухгалтерського обліку, але й методи інших наук, таких як теорія організації, кібернетика, теорія систем, біологія, ергономіка, соціологія, діловодство, математика, психологія, менеджмент.
5. Організація податкового обліку включає організацію ведення облікових записів та організацію роботи облікового апарату, які нерозривно повязані та залежать один від одного.

Раціональна організація податкового обліку здатна забезпечити скорочення витрат підприємства, пов'язаних з оподаткуванням його діяльності. Так, зокрема, податкові витрати можна зменшити за рахунок:

- скорочення суми податкових платежів підприємства;
- уникнення витрат на сплату фінансових санкцій, пов'язаних із некоректним веденням податкового обліку на підприємстві;
- отримання додаткового прибутку завдяки збільшенню оборотності капіталу за рахунок недопущення сум податкових переплат; економії витрат на організацію і ведення податкового обліку [3].

Для підтримання належного функціонування системи податкового обліку необхідне відповідне фінансове забезпечення, що проявляється насамперд у формі заробітної плати персоналу, який займається веденням податкового обліку на підприємстві, та витрат на підвищення його кваліфікації, та

матеріальне забезпечення, яке включає спеціалізоване приміщення, комп'ютерну техніку, офісне обладнання, канцелярське приладдя, бланки первинних документів, податкової звітності (декларацій) та ін.

Важливим є інформаційне забезпечення податкового обліку, що включає зовнішні та внутрішні джерела інформації. Зовнішніми інформаційними джерелами є законодавчі та нормативні акти, спеціалізована література, семінари тощо. Внутрішню інформаційну базу податкового обліку становлять первинні облікові документи (податкова накладна і т. д.), аналітичні реєстри податкового обліку, реєстри господарських операцій (Книга обліку придбання товарів (робіт, послуг),Книга обліку продажу товарів (робіт, послуг) і т. д.), стану рахунків, одиниці податкового обліку, декларації, розрахунки податкової бази, Положення про облікову політику на підприємстві, Посадові інструкції тощо.

Таким чином, ефективне здійснення податкового обліку на підприємстві вимагає належного ресурсного забезпечення [4].

Отже, Податковий облік у сучасному його виді привів до ускладнення системи обліку на підприємствах. Наявна податкова методика розрахунку результатів діяльності організацій призводить до ускладнення процедури розрахунку податкових зобов'язань.

Список використаних джерел

1. Федоришина Л. , Таужнянська С. Основні аспекти організації податкового обліку в Україні / Л. Федоришина, С. Таужнянська // Теоретико-методологічні і науково-практичні засади інвестиційного, фінансового та облікового забезпечення розвитку економіки: матеріали міжнар. наук.-прак. Інтернет-конф. 15-16 листопада 2011 р., ПДАТУ, м. Кам'янець-Подільський. Ч.2. – Тернопіль: Крок –2011. – С. 272-275.

2. Сердюк В. М. Податковий облік: навчальний посібник / В. М. Сердюк. – К.: ЦНЛ, 2005. - 312 с.

3. Красницька Р. С. Змістово-функціональні особливості корпоративного податкового менеджменту /Р. С. Красницька // Вісн. Хмельн. нац. ун-ту. – 2007. – №4. – С. 45–50.

4. Ткачик Л. П. Податковий облік у системі корпоративного податкового менеджменту/ Л. П. Ткачик // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки.– 2010 – №20 - с.141-145.

Кушнір Володимир
студент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ І ЗМІСТ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТА ФОРМУВАННЯ ЇЇ СОБІВАРТОСТІ

У процесі виробництва продукції рослинництва витрачається жива праця, використовуються засоби і предмети праці. При організації обліку витрат у рослинництві слід враховувати такі його особливості:

- сезонний характер виробництва;
- виробничий процес складається з великого обсягу робіт.

Витрати, у відповідності до Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО 1), являють собою зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

У відповідності до основних положень про склад витрат виробництва і формування фінансових ресурсів на підприємствах і в організаціях України , затверджених постановою Кабінету міністрів України, передбачено групування витрат, що включаються до собівартості продукції за двома ознаками:

а) за економічними елементами;

б) за статтями калькуляції.

Витрати, які включаються до собівартості продукції, групуються відповідно до їх економічного змісту за наступними елементами:

1. Матеріальні витрати (за виключенням з собівартості зворотних відходів);
2. Витрати на оплату праці;
3. Відрахування на соціальні заходи;
4. Амортизація основних засобів;
5. Інші витрати, тобто вартість матеріальних ресурсів, які включаються до собівартості продукції за ціною їх придбання для урахування податку на додаткову вартість, за винятком випадків, коли це передбачено законодавчими актами, націнок або надбавок, комісійних винагород, сплачених постачальницькими і зовнішньоекономічними організаціями; вартості послуг товарних бірж, включаючи брокерські послуги, витрат на транспортування, зберігання та доставку, які здійснюються сторонніми організаціями.

Витрати, пов'язані з транспортною доставкою (в тому числі вантажно-розвантажувальні роботи) матеріальних ресурсів і персоналу підприємства, включаються до відповідних елементів (втрати на оплату праці, амортизація, матеріальні витрати).

Класифікація витрат на виробництво за елементами, ми вважаємо використовується з метою:

- визначення розміру оподаткованого прибутку;

- визначення суми національного доходу держави;
- планування витрат (складання кошторисів);
- розрахунок різних економічних показників (матеріальності, трудомісткості, структури витрат на виробництво).

Облік витрат на виробництво за економічними елементами дає змогу визначити, що саме витрачається на виробництво продукції ї на яку суму. За економічними елементами складається кошторис витрат у грошовому вираженні.

Ця класифікація дає відповідь на питання, що втрачено на виробництво, але не дає відповіді, з якою метою зроблені витрати. Тому ця класифікація, хоча і має певне значення в економічній роботі, вона повинна доповнюватись класифікацією витрат на виробництво за статтями калькуляції.

Калькуляції складаються за даними бухгалтерського обліку затрат на виробництво за статтями даних затрат. Особливістю сільськогосподарських підприємств є використання специфічного переліку статей витрат. Кожне сільськогосподарське підприємство має право самостійно його встановлювати, проте рекомендованим є такий, що відображений в табл. 1.

Таблиця 1

Рекомендований перелік статей витрат сільськогосподарського підприємства

Статті витрат	у рослинництві	у тваринництві	у допоміжних виробництвах	у підсобних промислових виробництвах
Витрати на оплату праці	+	+	+	+
Насіння та посадковий матеріал	+			+
Паливо та мастильні матеріали	+	+	+	+
Добрива	+			+
Засоби захисту рослин та тварин	+	+		+
Корми		+	+	+
Сировина та 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	+	+	+	+

Характерним для сільськогосподарських підприємств є відсутність поділу загальновиробничих витрат на постійні та змінні.

Облік витрат у сільськогосподарському виробництві повинен забезпечувати оперативне, достовірне та повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції, трудових, матеріальних та інших витрат на виробництво продукції по підприємству в цілому та по його окремих структурних підрозділах (бригадах, цехах, фермах тощо).

Витрати виробництва - це сукупність живої та уречевленої праці, яка виступає як витрати засобів і предметів праці. В процесі виробництва одночасно діє природний фактор, що особливо характерний для сільського господарства, в якому виробництво тісно пов'язане з живими організмами -рослинами і тваринами. У цій галузі діяльність неможлива без використання землі, сонця, води та інших чинників природного середовища.

Метою організації обліку витрат та визнання собівартості продукції (робіт, послуг) є документальне, своєчасне, повне й достовірне відображення фактичних витрат на виробництво продукції для здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а планування (нормування) собівартості продукції (робіт, послуг) передбачає ефективне використання матеріально - технічної бази і коштів.

Ми поділяємо думку багатьох вчених і вважаємо, що бухгалтерський облік повинен забезпечити інформацію не тільки про загальну суму витрат і доходів, а систематизувати її за видами діяльності, щоб була можливість знати ефективність виробництва конкретних видів продукції, робіт та послуг. Та для потрібно цього застосовувати калькуляцію.

Лановенко Катерина
слухач магістратури
Одеський національний економічний університет
м. Одеса

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ В УКРАЇНІ. ПРАКТИЧНИЙ АСПЕКТ

Застосування МСФЗ в Україні супроводжується проблемами, що зумовлює його законодавчого закріплення, систематизації комплексу заходів щодо можливих шляхів вирішення даних проблем з точки зору практичного підходу.

Пропри наявність досить великої кількості дискусійних питань, правове поле щодо регулювання бухгалтерського обліку невпинно рухалося до законодавчого закріплення застосування МСФЗ в Україні. З прийняттям відповідного Закону постала необхідність визначення напрямків подальшого реформування національної системи бухгалтерського обліку

Питання застосування міжнародних стандартів і покладення їх в основу реформованої національної системи бухгалтерського обліку завжди було дискусійним, як в наукових колах, так і серед фахівців-практиків. Найбільш ґрунтовно свої позиції щодо міжнародних стандартів висвітлювали у своїх працях Г.Г. Кірейцев, Ф.Ф. Бутинець, В.М. Жук, С.Ф. Голов, В.М Пархоменко, С.Я. Зубілевич, І.А. Белоусова.

Починаючи з 1 січня 2012 року набрав чинності норми Закону України "Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 12.05.2011 р. № 3332-VI (далі – Закон № 3332) щодо складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності публічними акціонерними товариствами, банками, страховиками, а також підприємствами, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, за міжнародними стандартами. Відповідно до цього ж Закону, "міжнародні стандарти фінансової звітності – це прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності". Дані документи можна розділити на три групи:

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS).
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS).
3. Тлумачення, зроблені Комітетом з тлумачень міжнародної фінансової звітності (IFRIC) або колишнім Постійним Комітетом з інтерпретацій (SIC).

Щодо практичного впровадження Міжнародних стандартів досих пір не має однозначної відповіді. Підприємства, на які поширяться обов'язок звітувати по новому, зіткнулися з проблемою відсутності нормативної бази. На практиці - це відбилося в необхідності звітувати за формами ПБО, які не відповідають вимогам МСФЗ ні за форматом ні по змістом. Міністерство фінансів підготувало проект нових форм фінансової звітності. Однак проект даного наказу не був затверджений. Таким чином при складанні фінансової звітності за міжнародними стандартами в тих випадках, коли вимагається розкривати

інформацію, подання якої не передбачено чинними формами фінансової звітності, така інформація розкривається в примітках до фінансових звітів.

Кроки щодо подальшого впровадження Міжнародних стандартів :

- створення методичних рекомендацій відносно застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- удосконалення первинної облікової документації з урахуванням умов ринкової економіки та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- координація дій органів державної влади, регулюючих організацію та методику бухгалтерського обліку і звітності;
- узгодження норм положень (стандартів) бухгалтерського обліку та податкового законодавства з метою формування оптимальної моделі взаємозв'язку системи оподаткування з системою бухгалтерського обліку;
- видання навчально-методичної літератури, яка освітлює застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності;
- підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації спеціалістів в галузі бухгалтерського обліку;
- проведення заходів, спрямованих на дотримання професійної етики;
- міжнародна співпраця в рамках міжнародних спеціалізованих професійних організацій;
- створення ефективної системи контролю за якістю фінансової звітності,складеної за МСФЗ.

Слід зазначити, що підприємства України повинні реструктуризувати підхід до ведення бухгалтерського обліку відповідно вимог МСФЗ, це стосується насамперед внесення змін в облікову політику підприємства. У відповідності з п.5 МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки" облікова політика - це конкретні принципи, основі, умови та правила, що прийняті компанією для підготовки та надання фінансової звітності. Слід звернути увагу і на те що МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності «вказує розкривати в примітках до фінансової звітності всі ключові моменти облікової політики. Переваги якісно розробленої облікової політики:

1. Можливість врахувати всі нюанси МСФЗ і достовірно відобразити операції в звітності.
2. Формування звітності з дотриманням принципу послідовності, чітке розуміння підходу до визнання і подальшого обліку елементів фінансової звітності.
3. Спрощення процесу комунікацій з внутрішніми і зовнішніми аудиторами при наявності розбіжностей у трактуванні міжнародних стандартів.

Таким чином, незважаючи на вже здійснені Україною заходи у рамках Програми реформування бухгалтерського обліку робота у напрямку пристосування МСБО до особливостей ведення господарської діяльності в Україні триватиме і далі, і треба приділяти їй дуже велику увагу, оскільки кінцевою метою є підвищення конкурентоспроможності українських підприємств на світовому ринку. В цьому процесі повинні приймати активну участь не тільки спеціалізовані фахові організації з бухгалтерського обліку чи

уряд держави, але й кожне вітчизняне підприємство, намагаючись у своїй практиці застосувати МСБО.

Список використаних джерел

1. Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", Закон України від 12.05.2011 р. № 3332-VI.

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/cgibin/laws/main.cgi?nreg=3332-17.

2. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. № 1706 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://zakon.rada.gov.ua/cgibin/laws/main.cgi?nreg=1706-98-%EF.

3.Лист Міністерства фінансів України Щодо форм фінансової звітності за 2012 рік від 01.01.2013р.№31-08410-06-5/188. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:http://document.ua/shodo-form-finansovoyi-zvitnosti-za-2012-rik-doc128092.html.

4.Міжнародні стандарти фінансової звітності зі змінами та доповненнями на 1.01.2012 р. Розміщені на сайті МФУ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: htth://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main ? art_id=92410.

5. Голов С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: Зміни та поширення // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. - №8-9. – с.43-52.

Мазур Наталія
д.е.н., в.о. професора
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ОБЛІК ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ: ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ ПРОБЛЕМ

Основною ознакою ринкової економіки є конкурентна боротьба, суперництво підприємців за одержання максимальних прибутків. В даний час для аграрного сектора України надзвичайно важливі освоєння зовнішніх ринків, розширення експортної орієнтації виробництва, що повинно стати одним з основних чинників економічного зростання галузі. Це особливо актуально ще й тому, що значна частина продукції не має попиту на внутрішньому ринку внаслідок низької купівельної спроможності населення, і саме ця обставина є основним стримуючим чинником розвитку українського сільського господарства. Щоб бути гідним конкурентом у глобальному середовищі, Україні треба вийти на траєкторію випереджувального розвитку, мобілізувати й капіталізувати головний ресурс, який у неї поки ще є, – людський. Проте країна не може приступити до реалізації цього завдання прямо зараз, оскільки має стартові позиції, які катастрофічно відрізняються в гірший бік від позицій розвинених країн.

За Митним кодексом України експорт (остаточне вивезення) – це митний режим, відповідно до якого українські товари випускаються для вільного обігу за межами митної території України без зобов'язань щодо їх зворотного ввезення [1]. Митний режим експорту може бути застосований до товарів, що призначені для вивезення за межі митної території України, та до товарів, що вже вивезені за межі цієї території та перебувають під митним контролем, за винятком товарів, заборонених до поміщення у цей митний режим відповідно до законодавства.

Із набранням чинності р. III Податкового кодексу України [2] податково-прибутковий облік експортних та імпортних операцій кардинально змінився. На жаль, автори ПКУ не виправдали сподівань щодо спрощення валютного обліку. Навпаки, кількість білих плям збільшилася в рази. Тож розглянемо основні проблеми та нововведення правил обліку експортних операцій.

Так, правило «першої події» при обчисленні податку на прибуток з 1 квітня 2011 року скасовано. Для визнання доходів діє інше правило – принцип нарахування (п. 137.4 ПКУ). Об'єктом обкладення податком на прибуток, зокрема, є прибуток, який обчислюється шляхом зменшення доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів та суму інших витрат звітного періоду (пп. 134.1.1 ПКУ) [1].

Доходи від реалізації експортованого товару належать до доходу від операційної діяльності. Туди ж відноситиметься й дохід від виконаних робіт, наданих послуг, якщо покупцем буде нерезидент. Причому датою визнання доходів від реалізації товарів є дата переходу покупцеві права власності на такий товар або дата складання відповідного акта, що свідчить про виконані

роботи чи надані послуги (п. 137.1 ПКУ) [1].

Витрати у платника податку виникатимуть із собівартості реалізованих товарів (виконаних робіт, наданих послуг) та інших витрат, які відносяться до витрат у момент їх понесення і пов'язані з господарською діяльністю суб'єкта господарювання. Оскільки у нас специфічний покупець — нерезидент, то й доходи від реалізації такому контрагенту треба визначати з урахуванням особливостей, визначених пп. 153.1.1 ПКУ. При реалізації товару за ЗЕД-контрактом доходи визначатимуть, за загальним правилом ПКУ, датою переходу покупцеві права власності на товар, але оскільки йдеться про валюту, то з урахуванням моментів, які розглянемо далі.

Якщо першою подією при експорті товару є сам експорт, тобто відвантаження покупцеві товару, який не був попередньо оплачений у попередніх звітних податкових періодах, то дохід від реалізації визначається «за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату визнання таких доходів». Тобто, бухгалтер відображає дохід від реалізації експортованого товару датою оформлення ВМД на експорт і з урахуванням курсу Нацбанку на дату оформлення ВМД, яка зазначається на овальній печатці митниці. Так операція відображається як у бухгалтерському, так і в податковому обліку. До витрат підприємство відносить собівартість реалізованого товару за датою визнання доходів від реалізації відповідно до п. 138.4 ПКУ [1].

Оскільки платник має справу з дебіторською заборгованістю за товар у валюті і такі зобов'язання повинні бути отримані у фіксованій (визначеній) сумі грошей, то ця стаття балансу належить до монетарних статей. Курсові різниці за монетарними статтями в іноземній валюті відображають на дату здійснення розрахунків та на дату балансу відповідно до п. 8 П(С)БО 21. Курсові різниці від перерахунку коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність показують у складі інших операційних доходів (витрат) на субрахунках 714 та 945 відповідно. Таким є бухгалтерський облік непогашеної дебіторської заборгованості у валюті за експортований товар. У податковому обліку починаючи з 01.04.2011 р. відповідно до пп. 153.1.3 ПКУ курсові різниці від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, заборгованостей та самої іноземної валюти, яка є на рахунку або/та у касі підприємства, визначають відповідно до П(С)БО 21. Причому відображені витрати від перерахунку курсових різниць (від'ємне значення курсових різниць) враховуються у складі витрат, а доходи відповідно — у складі доходів платника податку. Отже, маємо максимальне наближення двох видів обліку.

Якщо оплата відбувається частинами, то перерахунок курсових різниць на субрахунку 362 проводиться щодо всієї заборгованості. Фактично на дату розрахунку на залишку субрахунку 362 має залишитися гривневий еквівалент перерахованого залишку заборгованості з урахуванням курсу НБУ на дату розрахунку.

Для ПДВ-обліку операції експорту байдуже, як відбувалася оплата за товар – з передоплатою чи післяплатою. Важливими є дата перетину кордону експортованим товаром та курс НБУ на дату замитнення товару. Датою виникнення податкових зобов’язань у разі експорту товарів є дата оформлення

митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства (п.187.1 ст.187 ПКУ).

З моменту здійснення післяплатної експортної операції платник податку підпадає під валютний контроль. Відповідно до ст. 1 Закону №185 [3] «виручка резидентів у іноземній валюті підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках у строки виплати заборгованостей, зазначені в контрактах, але не пізніше 90 календарних днів [4] з дати митного оформлення (виписки вивізної вантажної митної декларації) продукції, що експортується...». Тобто, не пізніше 90 днів з дати оформлення ВМД експортер повинен отримати кошти за експортований товар.

Первинним документом, який фіксує господарську операцію з взяття підприємством зобов'язання у сумі нарахованих митних платежів, є електронна митна декларація за умови наявності обов'язкових реквізитів. Електронне декларування здійснюється з використанням електронної митної декларації, засвідченої електронним цифровим підписом, та інших електронних документів або їх реквізитів у встановлених законом випадках. Митна декларація та інші документи, подання яких митним органам передбачено Митним кодексом, оформлені на паперовому носії та у вигляді електронних документів, мають однакову юридичну силу [1].

Список використаних джерел

1. Митний кодекс України : Закон від 13.03.2012 № 4495-VI / остання редакція від 01.01.2013, чинний [Електронний ресурс]. Джерело доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17.

2. Податковий кодекс України : Закон від 02.12.2010 № 2755-VI / остання редакція від 07.05.2011, чинний [Електронний ресурс]. Джерело доступу: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=2755-17.

3. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті : Закон України від 23.09.1994 р. № 185/94-ВР / поточна редакція від 02.12.2012 на підставі 5463-17, чинний [Електронний ресурс]. Джерело доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/185/94-%D0%B2%D1%80.

4. Про зміну строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів і запровадження обов'язкового продажу надходжень в іноземній валюті : Постанова НБУ від 16.11.2012 № 475, зареєстр. в Міністерстві юстиції України 16 листопада 2012 р. за № 1921/22233, чинна [Електронний ресурс]. Джерело доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1921-12.

Михалевич Світлана
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк
Михалевич Вадим
викладач
Ковельський промислово-економічний коледж ЛНТУ
м. Ковель

ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ ПЛАНУ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЩОДО ВІДОБРАЖЕННЯ ІНШИХ ОПЕРАЦІЙНИХ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА

Ефективність управлінських рішень в значній мірі залежить від своєчасного одержання інформації про здійснювані господарські операції.

Основним джерелом такої інформації є бухгалтерський облік важливим елементом методу якого є рахунки. Вони призначені для відображення, реєстрації та групування фактів фінансово-господарської діяльності підприємства, а тому вагомого значення набуває чітка та раціональна побудова плану рахунків за відповідними субрахунками.

Наголошуючи на важливості інформації в управлінні підприємством, своєчасність одержання якої забезпечує чітка і раціональна побудова плану рахунків бухгалтерського обліку Н.М. Грабова зазначає: «систематизація і групування господарських операцій на рахунках забезпечує безперервну інформацію про їх здійснення і результати діяльності, необхідну для оперативного керівництва, контролю й аналізу» [1, с.48].

Аналіз літературних джерел свідчить про те, що питання раціональної побудови плану рахунків є дискусійним та не до кінця вивченим.

Так певні підходи до удосконалення діючого плану рахунків щодо обліку та аудиту фінансових результатів, а також узгодження назв субрахунків обліку інших витрат операційної діяльності визначає О. Лишиленко [2, с.17], Т. Кучеренко вносить пропозиції по вдосконаленню методики обліку і відображення у фінансовій звітності чистого прибутку підприємства [3, с.36], а ряд вчених досліджують проблематику обліку витрат відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» [4, с.15].

З метою узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, які не пов’язані з доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) призначено рахунок 71 «Інший операційний дохід» [5].

Відповідно до Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку у складі інших операційних доходів виділяють доходи від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій), для обліку яких призначено субрахунок 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» рахунку 71 «Інший операційний дохід».

Отже, на даному субрахунку (відповідно до його назви) необхідно

відображати доходи від реалізації оборотних активів, характерною особливістю яких є термін використання (до одного року чи в одному операційному циклі) та повне перенесення своєї вартості на собівартість новоствореної продукції.

Проте за вищеназваною інструкцією на даному субрахунку необхідно узагальнювати інформацію про доходи від реалізації:

1) оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо);
2) необоротних активів;
3) груп вибуття, утримуваних для продажу.

Як бачимо зміст господарських операцій передбачає відображення на даному субрахунку доходів від реалізації активів (необоротних та утримуваних для продажу), які за своєю суттю і характером використання не відповідають оборотним (відповідно до назви субрахунку).

Зазначимо, що у першій редакції Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку доходів від реалізації необоротних активів та майнових комплексів були призначені не тільки окремі субрахунки, а й різні рахунки бухгалтерського обліку.

Отже, змінився підхід до відображення доходів від реалізації оборотних та необоротних активів, інформація про які відтепер узагальнюється не тільки на одному рахунку 71 «Інший операційний дохід», а й субрахунку, щоправда назва якого не відповідає сіті відображуваних операцій. Це свідчить про необхідність удосконалення Плану рахунків бухгалтерського обліку в частині обліку інших операційних доходів підприємств шляхом зміни назви даного рахунку відповідно до суті відображеної на ньому інформації.

Список використаних джерел

1. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. / Грабова Н.М. – К.: А.С.К., 2001. – 272с.

2. Лишиленко О. Напрямки вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів / Олександр Лишиленко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 6. – С. 16–23.

3. Кучеренко Т. Формування показника чистого прибутку у Звіті про фінансові результати / Тамара Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 2. – С. 36–38.

4. Чумаченко М. Економічна робота на підприємстві та П(С)БО 16 «Витрати» / М.Чумаченко, І.Белоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 3. – С. 13–16.

5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30. 11. 99 р. № 291 // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 12. – С. 59–120.

Московчук Алла
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ЖКГ

Господарська діяльність підприємств різних галузей економіки є основою суспільного відтворення валового внутрішнього продукту. Успішне й ефективне управління діяльністю підприємств базується на аналітично обґрунтованих підходах. Саме завдяки економічному аналізу здійснюється оцінка діяльності суб'єктів господарювання, окреслюються перспективи їх розвитку.

Житлово-комунальне господарство (ЖКГ) – одна з важливих та пріоритетних галузей національно-господарського комплексу, яка забезпечує життєдіяльність населених пунктів та суттєво впливає на розвиток економічних відносин у державі. ЖКГ має низку специфічних особливостей, що характеризують його як складну, багатоелементну, динамічну, організаційно-економічну систему. Особливостями діяльності підприємств ЖКГ є висока соціальна значимість, внутрішня економічна й організаційна єдність підприємств та об'єднань ЖКГ, специфічна структура доходів та витрат підприємств, одночасність виробництва і споживання послуг, гарантований збут послуг у зв'язку із наявністю наперед відомого споживача, місцевий характер виробництва і споживання послуг, великі площі обслуговування, різноманітність робіт.

Зазначені особливості діяльності таких підприємств вимагають виваженого підходу до організації аналітичної роботи та окреслення завдань аналізу. Пріоритетними завданнями економічного аналізу в сучасних умовах господарювання для підприємств ЖКГ є: комплексна оцінка діяльності підприємств; визначення факторів, що впливають на результуючі показники діяльності суб'єктів господарювання; визначення резервів підвищення ефективності діяльності підприємств ЖКГ та обґрунтування раціональних шляхів їх використання; підвищення обґрунтованості цільових програм, бізнес-планів; обґрунтування доцільності впровадження науково-технічних розробок; забезпечення суб'єктів управління аналітичною інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Економічний і соціальний розвиток ЖКП, комп'ютеризація управлінського процесу ставлять перед теорією та практикою аналізу нові завдання, вирішення яких оптимізує діяльність суб'єктів господарювання.

Виконання поставлених завдань, а отже й проведення ґрунтовного економічного аналізу діяльності підприємств, вимагає певних підходів щодо організації аналітичних досліджень. Успішне проведення аналітичної роботи, як досить складної і трудомісткої, залежить від того, наскільки ретельно продумана його організація. Як відомо, під організацією економічного аналізу розуміють систему раціональних, скоординованих дій в процесі вивчення об'єкта дослідження відповідно до визначених завдань. Ефективна організація

економічного аналізу, як зазначають науковці Райковська І.Т., Лазаришина І.Д., Олійник О.В., включає наступні складові: кадрове забезпечення, інформаційне забезпечення, методичне забезпечення. В організації аналітичних досліджень важливою складовою є кадрове забезпечення та розподіл обов'язків з проведення аналітичних процедур між окремими службами, відділами, працівниками.

Оскільки на ЖКП немає можливості організувати окрему аналітичну службу, то з метою покращення аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень необхідно вдосконалювати взаємодію структурних підрозділів ЖКП із закріпленням відповідних аналітичних функцій за їх працівниками.

Таблиця 1

Розподіл функцій з виконання аналізу операційної діяльності на підприємствах ЖКГ

Відділ (посада)	Функції працівників щодо виконання аналітичних процедур
Головний бухгалтер	Участь у проведенні економічного аналізу господарської діяльності за даними бухгалтерського обліку і звітності з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів, усунення непродуктивних витрат та втрат на підприємстві.
Бухгалтер з обліку праці і заробітної плати	Аналіз виконання норм виробітку, втрат робочого часу, динаміки та структури заробітної плати.
Бухгалтер з обліку основних засобів, товарно-виробничих запасів та розрахунків	Аналіз наявності, стану та структури основних засобів, дотримання норм матеріальних витрат на окремі роботи та послуги, стану дебіторської та кредиторської заборгованості.
Провідний економіст	Проведення комплексного економічного аналізу і оцінки результатів операційної діяльності підприємства та його підрозділів, ефективності впровадження нової техніки. Проведення порівняльного аналізу з діяльністю інших підприємств галузі.
Майстер механічної дільниці	Аналіз стану експлуатації машин, виконання графіків ремонту обладнання та автотранспорту, якості і собівартості ремонту, раціональності використання паливно-мастильних матеріалів.
Майстер з благоустрою та озеленення прибудинкових та міських територій	Аналіз відповідності благоустрою та санітарного стану території вимогам.
Інженер з експлуатації житлового фонду	Аналіз відповідності житлового фонду існуючим технічним умовам, обсягу робіт з технічного обслуговування та ремонту конструктивних елементів будинків, внутрішньобудинкових інженерних мереж та обладнання.
Старший інспектор відділу кадрів	Аналіз руху персоналу підприємства, причин плинності кадрів, прогулів та інших порушень трудової дисципліни.
Юрисконсульт	Аналіз виконання договірних зобов'язань, отриманих претензій, штрафних санкцій, дотримання діючого законодавства.

Запропонований підхід щодо організації та розподілу функцій з проведення аналізу операційної діяльності дасть змогу ефективно виконувати аналітичні

процедури, оскільки передбачає дотримання логічної послідовності дій і завдань працівниками структурних підрозділів підприємств.

Список використаних джерел

1. Лазаришина І.Д. Економічний аналіз в Україні: історія, методологія, практика. – Рівне: НУВГП, 2005. – 369 с.
2. Олійник О.В., Мошенський С.З. Економічний аналіз. – Житомир: ПП "Рута", 2007. – 703.
3. Райковська І.Т. Критична оцінка наукового доробку з економічного аналізу. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://eztuir.ztu.edu.ua/1521/1/27.pdf

Олейник Людмила
старший преподаватель
Днепропетровская государственная финансовая академия
г. Днепропетровск

ПРОБЛЕМЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ ВНУТРИГРУППОВЫХ ПРОДАЖ В ОТЧЕТНОСТИ ОТДЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ КОМПАНИИ

В классификации внутригрупповых операций Костюченко В.М. выделяет отдельную группу операций, связанных с внутренними результатами от продажи активов [1]. Это объясняется тем, что определение результатов внутригрупповых продаж, включенных в отчетность отдельных предприятий компании, является одной из наиболее сложных проблем в учете и отчетности.

В бухгалтерском учете такие операции у одних предприятий группы отражаются как доходы в составе доходов от продажи товаров либо доходов от других видов деятельности (прибыли), у других - как расходы в составе себестоимости реализованных товаров либо расходы от других видов деятельности (убытки). Покупка активов может осуществляться для разных целей: как для использования в хозяйственной деятельности покупателя, так и для дальнейшей их перепродажи. В связи с этим для определения финансовых результатов исследователи выделяют два вида результатов от продаж:

1) результаты от продажи одним предприятием группы другому активов, проданных последним внешнему контрагенту (активов, покинувших пределы группы на отчетную дату);

2) результаты от продажи одним предприятием группы другому активов, учтенных последним в составе собственного имущества (активов, не покинувших пределы группы на отчетную дату) [2].

В Положении (стандарте) бухгалтерского учета 12 предусмотрен особый

порядок бухгалтерского учета продажи активов головным предприятием своим дочерним предприятиям. Из чего следует: если инвестор вносит или продает активы дочернему предприятию, то в составе финансовых результатов отчетного периода отражается только та часть прибыли (убытка), которая приходится на долю других инвесторов соответственно. Сумма прибыли (убытка), приходящаяся на долю инвестора, включается в состав доходов (расходов) будущих периодов с признанием их прибылью (убытком) инвестора только после продажи дочерним предприятием этого актива другим лицам или в периодах амортизации полученных либо приобретенных необоротных активов [3].

Таким образом, для отражения в бухгалтерском учете головного предприятия операций по продаже активов дочерним, необходимо иметь данные о доле дочернего в общем объеме инвестиций , а также информацию о реализации дочерним предприятием активов, полученных от материнского. Эта информация важна для отслеживания искажений в статьях финансовой отчетности и определения нереализованной прибыли (убытка). Преимущественная роль в решении этой проблемы отводится аналитической информации о движении запасов, на основании которой составляется внутригрупповая отчетность. В регистрах аналитического учета должна быть зафиксирована вся необходимая информация о количестве товаров и материалов, приобретенных у внутригрупповых контрагентов, включенных в стоимость запасов. Определив их себестоимость, можно рассчитать величину нереализованной прибыли (убытка) и результаты внутригрупповых продаж.

Список использованных источников

1. Костюченко В.М. Теоретичні аспекти класифікації внутрішньогрупових операцій [Електронний ресурс] // Облік і фінанси АПК. – 2006. – Режим доступу до журн.: http://magazine.faaf.org.ua/content/view/152/35

2. Матвеев А.А., Суйц В.П. Консолидированная отчетность: Методика и практика: Учебно-практическое пособие. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001. – 176с. (Библиотека журнала «Финансовые и бухгалтерские консультации».- Выпуск 3 (15).

3. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 12 «Финансовые инвестиции». Приказ Министерства финансов Украины от 26.04.2000г. №91.

Оніщенко Катерина
студентка
Горбачьов Володимир
старший викладач
Кримський економічний інститут
ДВНЗ «КНЕУ ім. Вадима Гетьмана»
м. Сімферополь

ПРОБЛЕМИ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ ЗАБОРГОВАНІСТЮ

Дебіторська заборгованість - неминучий наслідок існуючої системи розрахунків між підприємствами, при якій завжди спостерігається розрив у часі платежу і моменту переходу права власності на товар; пред'явлення платіжних документів та їх оплати. Дебіторська заборгованість може виникнути за всіма видами розрахунків з іншими підприємствами і є їх складовою частиною.

Безоплатне тимчасове відволікання грошових коштів на тривалий термін негативно позначається на фінансово-господарську діяльність підприємства, адже фінансовий стан підприємства значною мірою залежить саме від наявності та ефективного управління цим видом заборгованості.

Серед основних недоліків існуючої системи обліку дебіторської заборгованості можна виділити наступні:

1) Форма бухгалтерського обліку, яка рекомендовано законодавчо, не враховує специфіки розрахунків з дебіторами, що призводить до існування різних ознак їх класифікації і великої кількості методів їх оцінювання. Крім цього, облікові регістри, рекомендовані до використання, не передбачають накопичення інформації про розрахунки з дебіторами різного рівня деталізації і узагальнення. Це перешкоджає отриманню інформації про дебіторську заборгованість в обсягах і вигляді, достатньому для здійснення аналізу розрахунків з дебіторами, з метою прогнозування ймовірності платіжної кризи суб'єктів господарювання, складання рекомендацій щодо їх попередження.

2) Невирішені проблеми відображення в обліку довгострокової дебіторської заборгованості, оцінки поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги.

3) З метою збереження клієнтів підприємства часто використовують реалізацію продукції в кредит, тобто з відстроченням платежу. При цьому виникає проблема отримання матеріального ефекту від такого продажу. Одним із завдань управління дебіторською заборгованістю є визначення ступеня ризику неплатоспроможності покупців, розрахунок прогнозного значення резерву по сумнівних боргах, а також надання рекомендацій по роботі з фактично або потенційно неплатоспроможними покупцями.

Дебіторська заборгованість являє собою найбільш варіабельний і динамічний елемент оборотних коштів, істотно залежить від прийнятої в компанії політики щодо розрахунків із покупцями продукції.

Джерелами виникнення дебіторської заборгованості, а отже і факторами її зростання, можуть бути:

1) Невідповідність обсягу грошової маси, що знаходиться в обігу, вартісному обсягу продукції, що випускається, надаваних послуг і платежів у бюджетній сфері.

2) Падіння виробництва при зростанні доходів.

3) Зниження інвестиційних накопичень та інших залишків грошових коштів у підприємств.

4) Значне випередження процентних банківських ставок у порівнянні з темпами інфляції (у кілька разів) і практична недоступність отримання кредитів, особливо довгострокових, для більшості підприємств.

5) Відволікання платіжних засобів для закупівлі валюти та подальше знецінення гривні.

6) Майже повна відсутність практики факторингу (торгівлі боргами).

7) Збереження психології державних утриманців у багатьох галузей і підприємств.

8) Відсутність державної політики цін, відсутність у держави реальних економічних важелів регулювання цін на ринку (за винятком податків та інших фіскальних методів).

Проблема вдосконалення системи розрахунків, скорочення простроченої дебіторської заборгованості не може бути вирішена однією дією. Господарська практика розвинених країн доводить, що ця проблема повинна вирішуватися шляхом розробки і застосування цілого арсеналу різних методів. Не може бути єдиного методичного рішення для всіх конкретних ситуацій.

Отримання платежів від дебіторів - одне з основних джерел надходження грошових коштів для підприємства, і чим вище питома вага продукції, що продається з відстрочкою платежу, тим важливіше для підприємства ефективний контроль за надходженням оплати від кредитуються покупців.

Допомогти вирішити ці проблеми і мінімізувати ризик їх виникнення в майбутньому можуть розробка та впровадження комплексної системи управління дебіторською заборгованістю клієнтів.

Основні завдання управління дебіторською заборгованістю наступні:

1) Визначення політики надання товарного кредиту та контроль її реалізації.

2) Визначення політики інкасації простроченої дебіторської заборгованості, з подальшим контролем її виконання.

3) Впровадження регламентованих процесів надання товарних кредитів, їх обліку та контролю повернень.

Таким чином, загальна криза неплатежів, який характерний для нинішньої української економіки, і деякі глобальні тенденції значно впливають на стан дебіторської заборгованості суб'єктів господарювання в Україні.

Зазначені проблеми підтверджують необхідність пошуку специфічних засобів удосконалення обліку та контролю розрахунків, спрямованих на отримання інформації комплексного характеру, достатньої для прийняття рішень щодо налагодження системи розрахунків з дебіторами, поліпшення розрахункової політики підприємства.

Остапчук Сергій
аспірант
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН
м. Київ

ОБЛІК ЗЕМЕЛЬ: КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ПОБУДОВИ ОКРЕМОГО СТАНДАРТУ

Розвиток бухгалтерського обліку та звітності в XXI столітті ознаменувався глобальним поширенням Міжнародних стандартів фінансової звітності, які сформувались в інтересах розвинених країн. Процеси зближення норм регулювання обліку на міжнародному рівні через використання єдиного набору глобальних стандартів, обмежили права та значно послабили участь національних облікових шкіл в розроблені методологічних засад бухгалтерського обліку. В умовах гармонізації міжнародних та вітчизняних стандартів розвиток бухгалтерського обліку в Україні відбувається шляхом впровадження готових теоретичних конструкцій, що реалізовані в системі МСФЗ. Така тенденція призвела до того, що для організації обліку найбільш цінних для розвитку суспільства об'єктів, до складу яких ми, в першу чергу, відносимо землі сільськогосподарського призначення, пропонується застосовувати обмежений інтересами гравців глобального фінансового ринку методологічний інструментарій МСФЗ. В той же час варто зазначити, що серед міжнародних стандартів не лише немає окремого стандарту, присвяченого обліку землі, але в прийнятих на сьогодні стандартах відсутні окремі підходи до обліку різних категорій земель. Означена проблема, в умовах поступового переходу України на використання МСФЗ, загострила увагу вітчизняних вчених та активізувала наукову дискусію з приводу розробки окремого національного стандарту з обліку земель.

Сьогодні ідею розробки окремого стандарту з обліку земель підтримують В.М. Жук [1], Ю.С. Бездушна, В.М. Метелиця [2]. В їхніх дослідженнях обґрунтована необхідність запровадження такого стандарту, його роль в регулюванні бухгалтерського обліку та розвитку інституту професії бухгалтера. В продовження розпочатих згаданими науковцями досліджень означимо концептуальні засади побудови такого стандарту.

Визначаючи сферу поширення національного стандарту та коло його користувачів, перш за все, слід враховувати економічну сутність землі як об'єкта бухгалтерського обліку, яка є незмінною за умов використання земельних ділянок, як у державному, так і в приватному секторі господарювання. Земля – особливе біологічне середовище, яке одночасно виступає власне земельним активом просторового операційного базису, інтегральним природним ресурсом-джерелом продовольства і засобом виробництва, а також носієм соціальних інтересів та екологічних умов життя населення. Таким чином, земля перебуває у призмі суспільного та приватного інтересу та залучена у виробничий процес, який здійснюють усіх господарюючі суб'єкти, а тому усі категорії земель, сфери та способи їх використання повинні регулюватись одним стандартом. Такий

підхід передбачає вирішення проблеми дублювання інформації в стандартах, що регулюють облік в державному і приватному секторі. Адже сьогодні існує низка національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (№ 121 "Основні засоби", 122 "Нематеріальні активи", 126 "Оренда", 129 "Інвестиційна нерухомість"), які регулюють окремі питання обліку земель та змістовно перекликаються з П(С)БО 7, 8, 14, 32, відповідно дублюючи одні і ті ж норми.

Структура стандарту, виходячи з вищенаведеного аргументу, повинна мати загальну (вступну частину), розділи за об'єктами обліку земельних відносин, з виокремленням в підрозділах особливостей облікового відображення об'єктів суб'єктами державного та приватного сектора. Пропонуючи своє бачення національного галузевого стандарту звітності (НГСЗ 1) – «Землі, плата та права користування ними в сільському господарстві», В.М. Метелиця виділяє наступні складові земельного капіталу – об'єкти бухгалтерського обліку [2, с. 28]:

1. Землі сільськогосподарського призначення у складі основних засобів
   - Інвестиційна нерухомість
   - Земельні ділянки (в т.ч. на умовах фінансової оренди)
   - Права постійного користування земельною ділянкою державної (комунальної) власності (у бюджетних установах)
   - Капітальні витрати на поліпшення земель
2. Плата за користування землями сільськогосподарського призначення
   - Орендна плата
   - Земельний податок
3. Права користування землями сільськогосподарського призначення у складі нематеріальних активів
   - Права довгострокової оренди земельної ділянки
   - Права користування чужим майном – сервітут
   - Права постійного користування земельною ділянкою державної (комунальної) власності
   - Права користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб – емфітевзис.

Варто звернути увагу, що така структура об'єктів земельних відносин вимагає розробки та впровадження декількох моделей облікового відображення земель, отриманих на праві постійного користування у складі активів підприємства, залежно від його правового статусу.

Формування змістовного наповнення стандарту, як пропонує В.М. Метелиця, слід здійснювати на основі врахування кращої світової і вітчизняної облікової методології. Зауважимо, що під цими двома основоположними базисами науковець розуміє норми діючих МСФЗ та П(С)БО. На наш погляд, перш за все, в основу стандарту повинні бути покладені принципові нові методологічні засади облік земель, які попередньо запропоновані у роботах В.М. Жука, Г.Г. Кірейцева, І.В. Замули та інших провідних вітчизняних вчених. Адже, як справедливо стверджує В.М. Жук, існуючі в МСФЗ та П(С)БО підходи до обліку земельних ділянок як об'єктів

нерухомості не можуть бути взяті за основу побудови бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення, оскільки для останніх має застосовуватись методологія, характерна для "живого" типу економіки [1, с. 121].

Орієнтація на міжнародні стандарти та розроблені на їх основі П(С)БО в питаннях формування методології землекористування "зумовлює поступове викорінення національних надбань в сфері теорії бухгалтерського обліку, нездатність відстояти традиції, закладені в національну бухгалтерську субкультуру [3, с. 53]. Тому вважаємо, ці два споріднені джерела діючого сьогодні методологічного інструментарію можуть бути доповненням до запропонованих вітчизняними вченими результатів для формування окремого стандарту з обліку земель. "Якщо за умов відсутності міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку (як це було в СРСР) фундаментальні методологічні розробки вчених-бухгалтерів потрапляли до рук бухгалтерів-практиків, то на сьогодні розроблені бухгалтерські теорії, концепції та моделі, які не можуть бути інкорпоровані в концептуальну основу IAS/IFRS, приречені на подальше існування лише у формі теоретичного знання, що не знайшло своєї практичної реалізації [3, с. 244-245]. Отже, побудова стандарту на основі фундаментальних методологічних розробок вітчизняних вчених-бухгалтерів не лише зблизить науку і практику, але і посилить позиції національної методології в питанні облікового відображення земельного капіталу.

Список використаних джерел

1. Жук В.М. Обліково-аналітичне забезпечення земельних відносин / В.М. Жук // Агроінком. – 2011. - № 7-9. – С.116-121.

2. Метелиця В.М. Запровадження стандарту обліку земель сільськогосподарського призначення як інституту бухгалтерської професії / В.М. Метелиця // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. - № 3. – С. 27-33.

3. Легенчук С.Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії: [монографія] / С.Ф. Легенчук. - Житомир: ЖДТУ, 2012. - 336 с.

Петрова Євгенія
студентка
Гевлич Лариса
к.е.н., доцент
Донецький національний університет
м. Донецьк

СУЧАСНИЙ СТАН НОРМАТИВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РЕСТОРАННОГО БІЗНЕСУ

В останні роки в Україні набуває розвитку ресторанне господарство як таке, що має високу інвестиційну привабливість. Ефективне функціонування сфери ресторанного бізнесу в умовах ринкової кон'юнктури напряму залежить від методології обліку діяльності, яка повинна бути адаптована до сучасної економіки та відповідати цілям внутрішнього управління.

Облік та аналіз діяльності підприємств громадського харчування досліджуються у роботах таких вітчизняних науковців, як Ф.Ф. Бутинець, Я.Д. Крупка, А. Коваленко, І.Я. Романків, В.В. Сопко, Р.Л. Хом'як та інші. Але більшість авторів висвітлюють теоретичні засади організації обліку, полишаючи поза увагою шляхи подолання проблем його регулювання, що робить тему дослідження актуальною в науковому та теоретичному аспектах.

На сьогоднішній день облік діяльності підприємств громадського харчування регламентується Методичними рекомендаціями щодо впровадження національних П(С)БО у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих із міжнародними стандартами (наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 17.06.2003 р. № 157) та Методичними рекомендаціями з формування складу витрат і порядку їхнього планування в торговій діяльності (наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002 р. № 145) [1,2]. Національні стандарти бухгалтерського обліку у цій сфері не передбачені.

Згідно з Методичними рекомендаціями існують 2 способи обліку на підприємствах громадського харчування: торговий та виробничий. При цьому застосування торгового методу не узгоджується з вимогами П(С)БО та Інструкції про застосування Плану рахунків (наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291) стосовно використання рахунків 23 «Виробництво» і 28 «Товари». Так, згідно з Інструкцією № 291 на рахунку 28 ведеться облік руху ТМЦ, що надійшли на підприємство з метою продажу, а Методичні рекомендації №157 дозволяють використання рахунку 28 також для обліку товарів та сировини, придбаних для подальшої переробки, а рахунку 23 - для обліку товарів та сировини у виробництві за цінами продажу. Отже, на рахунку 23 відображаються витрати на придбання сировини і націнка, що суперечить Інструкції № 291, відповідно до якої за дебетом рахунка 23 відображаються тільки прямі витрати [3].

Щодо вибору методу обліку підприємством громадського харчування також існує суперечність: лист Міністерства фінансів України від 11.11.2004 р. № 31-

04200-30-29/21009 [4] рекомендує в якості базового методу бухгалтерського обліку виробничий, а лист Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції від 05.11.2004 р. № 54-51/741 [5] - торговий, а ведення обліку згідно з виробничим методом вважає доцільним для самостійних цехів з виробництва готової продукції, напівфабрикатів і кулінарних виробів.

Крім, того в діючих нормативних документах містяться застарілі вказівки: наприклад, у разі вибуття запасів з комори до структурних підрозділів одним із можливих методів їх оцінки Методичні рекомендації №157 вказують метод ЛІФО, який виключений з П(С)БУ 9 і заборонений до застосування.

Вирішення проблеми узгодження нормативного регулювання обліку на підприємствах ресторанного бізнесу можливе за умови розробки відповідного національного П(С)БО у даній сфері діяльності.

Критичний аналіз стану нормативного регулювання обліку на підприємствах ресторанного бізнесу надав можливість зробити наступні висновки:

1) констатована необхідність перегляду існуючого нормативного регулювання для усунення існуючих невідповідностей;

2) запропоновано впровадження національного П(С)БО для сфери ресторанного господарства.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо впровадження національних П(С)БО у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих із міжнародними стандартами: наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 17.06.2003 р. № 157. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1022.138.0.

2. Методичні рекомендації з формування складу витрат і порядку їхнього планування в торговій діяльності: наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002 р. № 145. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0145569-02.

3. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99.

4. Лист Міністерства фінансів України від 11.11.2004 р. № 31-04200-30-29/21009. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.1922.0.

5. Щодо класифікації громадського харчування та методів калькулювання собівартості: лист Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції від 05.11.2004 р. № 54-51/741. - – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1022.2351.0.

Писаренко Тетяна
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ТА АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Бюджетні установи – 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].

Необхідною умовою функціонування бюджетних установ і організацій є наявність фінансування з боку держави. Світовий досвід свідчить, що з розвитком ринкових відносин роль держави в розподільчих процесах має зростати, і бюджет в цьому плані є найдосконалішим засобом для здійснення державою вказаної функції. У більшості розвинутих країн світу через бюджет перерозподіляється від 30 % до 50 % валового внутрішнього продукту [2]. Уся проблема в тому, як знайти виважені форми і методи цього перерозподілу, що в умовах України є одним з найважливіших завдань.

Бюджетні асигнування надходять до бюджетних установ через розпорядників бюджетних коштів. За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Головними розпорядниками бюджетних коштів можуть бути: установи, уповноважені забезпечувати діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України в особі їх керівників; міністерства, суди та інші органи, безпосередньо визначені Конституцією України, в особі їх керівників, а також Національні академії наук, інші установи, уповноважені законом або Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у відповідній сфері, в особі їх керівників; уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради Автономної Республіки Крим та Ради міністрів Автономної Республіки Крим; місцеві державні адміністрації, виконавчі органи та апарати місцевих рад, структурні підрозділи місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів місцевих рад в особі їх керівників.

Розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня – розпорядник, який у своїй діяльності підпорядкований відповідному головному розпоряднику та / або діяльність якого координується через нього.

Бюджетна установа, крім бюджетних коштів, може отримувати спеціальні кошти за послуги згідно з функціональними повноваженнями бюджетної установи. Перелік таких послуг затверджується відповідними наказами Державного казначейства України.

Всі кошти бюджетної установи зараховують на спеціальні рахунки, відкриті бюджетним установам в органах державного казначейства. Використання

бюджетних коштів і спеціальних коштів бюджетної установи здійснюється чітко у відповідності до кошторису та згідно із бюджетною класифікацією видатків.

Бюджетна класифікація – єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів [3]. Для бюджетної установи найбільшу вагу має саме економічна класифікація видатків бюджету, що деталізує використання бюджетних коштів за їхніми предметними ознаками – заробітна плата, нарахування на заробітну плату, оплата комунальних послуг, капітальні витрати, виплати населенню, інші. Така класифікація дає можливість виділити захищені статті видатків бюджету та забезпечує єдиний підхід до всіх розпорядників та одержувачів коштів.

Кошторис бюджетної установи – основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень [4].

Однією з особливостей обліку у бюджетних установах є виділення касових і фактичних видатків.

Касовими видатками вважають всі суми, отримані установою з поточних бюджетних рахунків у банку чи реєстраційних рахунків у відповідних органах Державного казначейства для їх використання згідно з кошторисом. Фактичні видатки, на відміну від касових, це дійсні видатки установи для виконання кошторису, що підтверджені відповідними первинними документами.

Такий розподіл видатків в обліку визначається необхідністю контролю з боку держави за використанням коштів. Облік фактичних видатків, як і касових, ведеться за кодами економічної класифікації видатків бюджету.

Бухгалтерський облік виконання кошторисів у бюджетних установах ведеться за подвійною системою, за меморіально-ордерною, журнально-ордерною, журнал-головною або комп'ютерною формою обліку. При цьому бюджетні установи використовують єдиний план рахунків [5]. Але якщо при бюджетних установах є великі підсобні виробничі (учбові) майстерні або підсобні сільські і навчально-дослідні господарства, переведені на господарський розрахунок (мають самостійний баланс і рахунки у банках), то останні організовують і ведуть бухгалтерський облік відповідно до плану рахунків виробничих підприємств (промислових, сільськогосподарських тощо).

За дотримання правил бюджетної дисципліни і правильну організацію бухгалтерського обліку в бюджетних установах відповідальність несуть керівник установи і головний бухгалтер. Головний бухгалтер повинен керуватися Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, іншими нормативними актами вищих органів державної влади і управління, вказівками та інструкціями ДКУ.

Головний бухгалтер бюджетної установи призначається або звільняється з посади керівником установи і безпосередньо йому підпорядковується. Він забезпечує контроль за всіма господарськими операціями та їх відображення в

обліку, складання і своєчасне подання бухгалтерської звітності, підписує разом з керівником документи про фінансово-розрахункові операції, на видачу товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та інших цінностей.

Підсумовуючи сказане слід зазначити, що облік у бюджетних установах суттєво відрізняється від обліку на промисловому підприємстві. Крім того, основним завданням бухгалтерського обліку в бюджетних установах є формування повної та достовірної інформації про діяльність установи та її майновий стан, необхідної для використання внутрішніми користувачами бухгалтерської звітності (керівниками), а також зовнішніми – розпорядниками бюджетних коштів вищого рівня, головними розпорядниками бюджетних коштів.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17.
2. Чала Н.Д., Лазоренко Л.В. Бюджетна система: навч. посіб. / Н.Д. Чала, Л.В. Лазоренко. – К. : Знання, 2010. – 223 с.
3. Наказ МФУ «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011 р. № 11. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0011201-11.
4. Постанова КМУ «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 № 228. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF.
5. Наказ ГУДКУ «План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ» № 114 від 10.12.1999 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/ show/z0890-99.

Підлепнюк Ольга
студентка
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

ЗАРОБІТНА ПЛАТА ЯК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОСНОВНИХ СКЛАДОВИХ РОЗВИТКУ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ

Вартість робочої сили як товару визначається робочим часом, необхідним для її виробництва, а значить і її відтворення. Робочий час, витрачений на виробництво робочої сили дорівнює робочому часу, необхідному для виробництва людьми коштів для життя та витрат на освіту, підвищення кваліфікації, розвиток інтелектуальних здібностей [1].

Над питаннями оплати праці як багатофункціонального об’єкта обліку, що виконує важливі функції відтворення та розвитку людського капіталу і, водночас, є витратною статтею, що зменшує фінансові результати працювали такі вітчизняні вчені-економісти як: Богиня Д., Грішнова В., Давидюк Т, Мазіна О. та інші.

Метою даного дослідження є висвітлення сутності заробітної плати як бази для забезпечення основних потреб працівників і умови збереження людського капіталу .

Суттєвим елементом системи управління господарською діяльністю є управління персоналом підприємства, основою якого була і залишається система матеріального стимулювання працівників, що дозволяє значно підвищити кінцеві результати трудової діяльності та досягти стратегічної мети підприємства - максимізації прибутку. У зв'язку з цим освіта та спеціалізація робітників стали грати другорядне значення при визначені розмірів оплати їх праці, оскільки між стабільністю, фінансовою стійкістю підприємства і життєвим рівнем та добробутом його персоналу існує нерозривний двосторонній зв'язок [2].

Матеріальне стимулювання праці у вигляді заробітної плати - це засіб забезпечення матеріальних потреб працюючих у залежності від результатів їх колективної та індивідуальної праці через систему законодавчих, нормативних, економічних, соціальних та організаційних чинників і заходів, пов'язаних з виробництвом.

Під людським капіталом в економічній теорії розуміється міра втіленої у людині здатності приносити дохід. Цей вид капіталу специфічний. Він включає в себе, з одного боку, природжені здатності – фізичну силу, здоров’я, талант, а з іншого - набуті упродовж життя знання, навички, досвід [3]. Отримуючи нові знання, досвід, розвиваючи природжені здатності, конкретний індивід збільшує свій людський капітал, підвищує його кількісні і якісні параметри.

Сутність заробітної плати проявляється у функціях, які вона виконує в процесі суспільного відтворення.

Відтворювальна функція полягає у забезпеченні працівників та членів їхніх сімей необхідними життєвими благами для відновлення робочої сили, для

відтворення поколінь.

Стимулююча функція заробітної плати полягає у встановленні залежності її розміру від кількості й якості праці конкретного працівника, його трудового внеску в результати роботи підприємства.

Регулююча, або ресурсно-розміщувальна функція заробітної плати полягає в оптимізації розміщення робочої сили за регіонами, галузями господарства, підприємствами з урахуванням ринкової кон'юнктури.

Соціальна функція заробітної плати відображає міру живої праці при розподілі фонду споживання між найманими працівниками і власниками засобів виробництва [5].

Система матеріального стимулювання праці - сукупність основних та додаткових показників оцінки колективних та індивідуальних результатів праці, за якою працюючим здійснюються різні виплати заохочувального характеру понад основну заробітну плату з метою використання їх матеріальної зацікавленості для підвищення продуктивності, ефективності та конкурентоспроможності виробництва [6].

Якщо розглядати вкладання інвестицій в людський капітал з боку підприємства, то таким чином фірма забезпечує себе висококваліфікованими працівниками, що дозволяє підвищити темпи розвитку та розширювати свою присутність на ринку [7]. Вважається, що ефективність виробництва лише на 1/3 залежить від фізичного капіталу, решта від рівня кваліфікації робітників і фахівців.

Удосконалення системи управління людським капіталом на підприємствах включає у себе розробку шляхів підвищення ефективності управління персоналом, що має являти собою комплекс заходів для розвитку, нагромадження й збереження людського капіталу, спрямованого на запобігання його втрати, що складається із системи юридичних, психологічних, фінансових, а у разі, якщо йдеться про харчові чи переробні підприємства, й екологічних заходів [8].

До комплексу психологічних заходів по збереженню людського капіталу на підприємствах належить розробка комплексних заходів по одержанню інформації щодо психологічного комфорту в колективі, бачення кожним працівником свого місця і інших в колективі, бачення команди, ступеню задоволеності роботою, колективом, умовами відпочинку, праці, життя, задоволеності рівнем заробітної плати.

Комплекс екологічних заходів містить розробку та проведення семінарів, лекцій, нарад у зв'язку з специфічними умовами праці на харчових й переробних підприємствах (виготовлення або переробка харчових продуктів) й у зв'язку з цим посилення вимог до відбору персоналу на таку категорію підприємств [9].

Отже, для розвитку людського капіталу необхідні значні витрати та різноманітні види ресурсів як із сторони особи, так і зі сторони суспільства або підприємства. І як показує досвід, ці витрати потім будуть багаторазово компенсовані підвищеним потоком доходів. Для промислових підприємств найбільш капіталомісткими будуть затрати на підготовку кадрів і на підвищення кваліфікації персоналу.

Саме тому величезні переваги у створенні стабільних умов для зростання якості життя, створення та розвитку економіки знань, інформаційного суспільства, розвитку громадянського суспільства мають країни з накопиченим якісним людським капіталом. Тобто країни з освіченою, здоровим і оптимістичним населенням, конкурентоспроможними професіоналами світового рівня у всіх видах економічної діяльності, в освіті, науці, в управлінні та інших сферах.

Список використаних джерел:

1. А.С.Фролова «Формування концепції інтелектуального капіталу підприємства»http://ea.donntu.edu.ua:8080/jspui/bitstream/123456789/4019/1/s8_42_frolova.pdf.
2. Богацька Н.М., Тарасенко О. «Матеріальне стимулювання праці на підприємстві та шляхи підвищення його ефективності» http://www.rusnauka.com/6_PNI_2011/Economics/10_74844.doc.htm.
3. Говоруха І.А. «Заробітна плата: види, поняття, форми» http://www.vobu.com.ua/ukr/crib_categories/question/22.
4. Богиня «Сутність, функції і принципи організації заробітної плати» http://library.if.ua/book/40/2693.html.
5. Методичні рекомендації щодо організації матеріального стимулювання праці працівників підприємств і організацій http://www.uazakon.com/big/text960/pg1.htm.
6. Богацька Н.М., Бабій В. «Людський капітал на підприємствах та його інвестування в сучасних умовах» http://www.rusnauka.com/31_ONBG_2009/Economics/53163.doc.htm.
7. Чомахашвілі О. «Особливості використання об’єктів інтелектуальної власності на підприємствах» http://www.justinian.com.ua/article.php?id=2135
8. Злепко С.М., Тимчик І.С. «Оцінка вартості об’єктів інтелектуальної власності» http://posibnyky.vntu.edu.ua/i_v/3..htm.
9. Мазіна О. Оплата праці як основний фактор збереження людського капіталу. Збірник наукових праць «Проблеми раціонального використання економічного та природо-ресурсного потенціалу регіону: фінансова політика та інвестиції» вип..16, Зб.1, 2010 р. с.330-342.

Пуленко Юлія
слухач магістратури
Одеський національний економічний університет
м. Одеса

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА П(С)БО 15 «ДОХІД» ТА МСФЗ (IAS) 18 «ВИРУЧКА» ЩОДО РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ З ОБЛІКУ ДОХОДІВ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ

На даний час компанії, що прагнуть виходити на світові ринки, мають будувати таку систему бухгалтерського обліку та звітності, що відповідатиме принципам і вимогам міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також сучасним потребам ринкової економіки. Тому актуальним постає питання детального розгляду міжнародних стандартів та принципів побудови бухгалтерського обліку, їх порівняння з національними стандартами та пошуки шляхів вдосконалення національної системи обліку та звітності у відповідності з міжнародними принципами.

В Україні доходи діяльності регулюються нормами П(с)БО 15 «Дохід», а в міжнародній практиці – нормами МСФЗ (IAS) 18 «Виручка». Порівняємо методологічні основи обліку доходів і відображення їх у звітності за цими двома стандартами.

Порівняння основних положень зазначених стандартів свідчить про наявність спільних моментів. Насамперед, це стосується критеріїв визнання доходів, класифікації доходів за видами діяльності, оцінки доходів, порядку відображення у звітності тощо. Разом з тим між цими стандартами існують і деякі відмінності.

МСФЗ (IAS) 18 «Виручка» використовується для обліку доходу, який виникає в результаті таких операцій: продаж товарів; надання послуг; використання активів суб'єкта господарювання іншими сторонами, результатом чого є відсотки, роялті та дивіденди [1]. П(С)БО 15 «Дохід» застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ) [2].

Перелік операцій, передбачений МСФЗ, обмежує сферу дії нормативного документу. Це впливає на регулювання облікового відображення господарських операцій підприємства.

У П(С)БО 15 «Дохід» поняття доходу не розглядається, проте воно наведене у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», згідно з яким доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [3].

Згідно ж МСФЗ (IAS) 18 «Виручка»: дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу [1].

Визначення поняття «дохід» за МСФЗ не враховує збільшення активу та

зменшення зобов'язань, а лише розглядає зростання власного капіталу. Це впливає на методику облікового відображення господарських операцій.

Не визнаються доходами за обома стандартами: сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо; надходження, що належать іншим особам [1, 2]. У П(С)БО 15 «Дохід» не визначаються також: сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження від первинного розміщення цінних паперів [2].

Суми, що не визнаються доходами за П(С)БО, зменшують фінансовий результат діяльності суб'єктів господарювання. Відповідно суми фінансового результату, визначені за МСФЗ та за П(С)БО відрізнятимуться.

Згідно МСФЗ (IAS) 18 «Виручка» доходи класифікуються за наступними групами: доходи від продажу товарів; доходи від надання послуг; відсотки, роялті та дивіденди [1].

Згідно П(С)БО 15 «Дохід» доходи в бухгалтерському обліку класифікуються за такими групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи [2].

Відмінність у класифікації доходів впливає на організацію синтетичного та аналітичного обліку доходів діяльності, а також зумовлює розбіжності в складанні Звіту про фінансові результати і відображенні в ньому інформації про доходи.

Дохід не виникає згідно обох стандартів: якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування зазнаних витрат, а зазнані витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою; якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість [1, 2].

Згідно МСФЗ (IAS) 18 «Виручка» дохід також не виникає якщо у суб'єкта господарювання залишаються суттєві ризики щодо володіння, в наступних випадках: у суб'єкта господарювання залишається зобов'язання щодо незадовільного виконання робіт, яке не охоплюється звичайними гарантійними забезпеченнями; одержання доходу від певного продажу залежить від отримання доходу покупцем від власного продажу цих товарів; відвантажені товари підлягають подальшому монтажу і цей монтаж є суттєвою частиною контракту, який ще не був завершений суб'єктом господарювання; покупець має право анулювати придбання з причин, визначених у контракті на продаж, і суб'єкт господарювання не має впевненості щодо ймовірності повернення [1].

Передбачені за МСФЗ випадки невиникнення доходу враховують не лише перехід права власності, але і суттєві ризики та переваги володіння активом.

Тому в окремих випадках фінансовий результат, визначений за П(С)БО, буде враховувати ті доходи, які не включають у загальний фінансовий результат за МСФЗ.

Дані порівняння міжнародних і національних положень з обліку доходів і відображення їх у звітності дають змогу зробити висновок, що в МСФЗ більш конкретизовано ряд положень, але й національний стандарт містить моменти неповної визначеності та розмежованості доходів з наступним формальним перекрученням інформації при складанні фінансової звітності. Така ситуація обумовлена наслідком дії національних особливостей обліку.

Отже, можна зробити висновок, що незважаючи на те, що національні П(С)БО ґрунтуються на міжнародних стандартах фінансової звітності, вони не тотожні. Тому в процесі роботи користувачів фінансових звітів у світовій практиці актуальним є вирішення проблеми уніфікації української системи з міжнародною системою бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Аналіз та порівняння національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку щодо обліку доходів діяльності підприємства є теоретичним підгрунттям розробки та удосконалення організаційно-методичного забезпечення системи управління суб'єкта господарювання.

Список використаних джерел

1. Войнаренко М.П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посібник. / М.П. Войнаренко, Н.А. Пономарьова, О.В. Замазій. – К.: Цент учбової літератури, 2010.– 488 с.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», від 29.11.1999 № 290 // http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 // http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

Ромашко Ольга
доцент
Університет економіки та права "КРОК"
м. Київ

ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ТА ОБЛІКУ ВИТРАТ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ЗВІТНОСТІ

За умови загострення економічної кризи облік витрат набуває стратегічного значення для підприємства. Достовірно оцінити результати діяльності підприємства можливо лише за даними бухгалтерського обліку. Саме від повноти і достовірності отриманої керівництвом інформації залежить прийняття управлінських рішень. Отже, правильність їх оцінки на дату операції та дату звітності впливає на достовірність інформації про фінансові результати роботи підприємства.

У травні 2011 року Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] визнав сферу і порядок застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. В Україні 2012 рік став початком переходу на ведення обліку та складання звітності за Міжнародними стандартами фінансової звітності для окремих суб'єктів господарювання.

На сьогодні в системі обліку здійснюється постійна орієнтація національних стандартів обліку на загальноприйняті – міжнародні стандарти фінансової звітності [4].

Стратегічного значення для підприємства в умовах загострення економічної кризи набуває облік витрат та доходів, які мають прямий вплив на фінансові результати діяльності.

На даний момент Міжнародні стандарти фінансової звітності виступають як ефективний інструмент підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання витрат, надає можливість об'єктивно розкривати фінансові ризики підприємства, а також порівнювати результати діяльності.

Найбільш впливовою статтею, що визначає прибуток підприємства є витрати його діяльності.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»[6]. Норми названого стандарту поширюються на всі підприємства, організації незалежно від форми власності, крім бюджетних установ та банків.

Основною проблемою при визнанні витрат та їх оцінці є розбіжності, що існують між П(С)БО та МСФЗ в частині відображення витрат.

Порівнюючи оцінку та визнання витрат за Міжнародними стандартами фінансової звітності, Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку можна зробити висновок, що основними ознаками порівняння є: визначення терміну витрат, класифікація та групування витрат, елементи витрат, визнання

витрат та оцінка витрат.

Щодо порівняння витрат за елементами, то слід відзначити, що МСФЗ передбачає класифікацію за характером витрат та функцією витрат.

При оцінці витрат слід врахувати , що в МСФЗ та П(С)БО відсутні спеціальні правила оцінки витрат, але така оцінка міститься в окремих стандартах з врахуванням особливостей оцінки витрат при здійсненні операцій з активами, зобов'язаннями та капіталом

Існують суттєві розбіжності і при відображенні витрат майбутніх періодів у складі витрат. При складанні звітності за МСФЗ необхідно провести перекваліфікацію таких витрат. З цією метою проводиться аналіз кожної статі та застосовуються критерії визнання, описані в МСФЗ.

При оцінці незавершеного виробництва необхідно врахувати, що це питання не достатньо врегульоване діючими П(с)БО, але МСФЗ 2 «Запаси»[5] визначає методи оцінки запасів, створених на підприємстві, у тому числі незавершеного виробництва. МСФЗ підтримує методи оцінки, які забезпечують ефективне управління витратами в умовах конкурентної ринкової економіки.

Існують розбіжності при відображенні витрат на оплату праці, непрямих виробничих витрат та інших.

Суттєві відмінності існують в обліку собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються : прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [6].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, а саме М(С)БО 2 «Запаси», визначають, що собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан. Витрати на придбання запасів складаються з ціни придбання, ввізного мита та інших податків, а також витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо, пов'язаним з придбанням будь-яких товарно-матеріальних цінностей. Торгівельні ті інші знижки при цьому вираховуються. Витрати на переробку запасів включають всі витрати , які можна віднести до певного об'єкту обліку економічно можливим шляхом, а також постійні та змінні виробничі накладні витрати, що виникають при переробці матеріалів у готову продукцію.

Невирішеним питанням залишається розподіл адміністративних витрат між об'єктами калькулювання при визначенні повної собівартості в управлінському обліку.

Крім того основна форма фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» [4], в якій підприємства надають інформацію про витрати» орієнтована на подання витрат за функціями

Важливою умовою при удосконаленні діючих національних стандартів є конкретизація певних понять та термінів, зближення діючих стандартів обліку витрат з податковим законодавством, розробка єдиного підходу до оцінки, обліку, визнання та відображення витрат суб'єктів господарювання.

Список використаних джерел

1. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: Закон України від 12.05.2011 р. № 3332-YI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http:// zakon.rada.gov.ua./cgibin/laws/main.cgi?nger=3332-17
2. Голов С.Ф. МСФЗ в Законі /С.Голов//Бухгалтерський облік і аудит.-2011. - № 9. с.3-9.
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за мфжнародними стандартами: практичний посібник / С.Ф.Голов, В.М.Костюченко. – К.:Лібра, 2004. – 880 с.
4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / Пер. з англ. за ред. С.Ф. Голова. – К. : ФПБАУ, 2000. – 1820 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” [Мінфін]: Положення від 20.10.1999 р. № 246.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” [Мінфін]: Положення від 31.12.1999 р. № 318.

Савош Лариса
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ВИТРАТ ДЛЯ ПОТРЕБ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Основним завданням управлінського обліку є накопичення, класифікація, узагальнення та надання необхідної інформації, яка дозволяє керівникам підприємств та організацій приймати ефективні рішення, контролювати діяльність, здійснювати планування їх функціонування та розвитку. В сучасних умовах жорсткої конкуренції одним із основних завдань управлінського обліку є формування інформації про витрати підприємства для забезпечення процесу управління з метою їх мінімізації.

Для утримання позицій в сучасному конкурентному середовищі, керівник підприємства повинен володіти інформацією про прогнозний рівень загальних витрат виробництва, величина яких залежать від великої кількості факторів і змінюється в залежності від багатьох об’єктивних і суб’єктивних чинників.

Сучасні методи аналізу дозволяють з досить високим рівнем ймовірності отримати інформацію про оцінку витрат виробництва в кожний момент часу, та спрогнозувати їх значення для більш-менш віддаленого майбутнього.

Дослідженню питання аналітичного забезпечення управління витратами для потреб управлінського обліку присвячені наукові праці багатьох зарубіжних і вітчизняних вчених, зокрема К. Друри, Джеймса К. Ван Хорна, Джона М.Ваховича, В.А.Чернова та інших науковців.

Основою аналітичного забезпечення оцінки витрат виробництва для отримання досить точних результатів прогнозування при розгляді декількох незалежних видів затратах найчастіше використовують методику множинного регресійного аналізу.

Припустимо, що між групою незалежних факторів рівня виробництва (виходу продукції, числа робітників, затрат праці основних робітників тощо) $X_1, X_2, \ldots X_m$ і показником Y (загальні затрати) існує одностороння, випадкова, лінійна залежність, то вона може представлена у вигляді:

$$Y = a_0 + a_1 \cdot X_1 + a_2 \cdot X_2 + \ldots + a_m \cdot X_m + l$$

Для визначення справжніх значень параметрів моделі множинної лінійної регресії, зазвичай, використовують метод найменших квадратів, суть якого полягає в тому, що сума квадратів відхилень розрахункових значень показника від фактичних значень показника повинна прямувати до мінімума.

Підставляючи дослідні значення витрат виробництва і обсягів виробництва у рівняння множинної лінійної моделі, знаходимо числові значення параметрів.

Побудовану числову множинну лінійну модель, яка описує залежність між витратами виробництва і його незалежними факторами можна аналізувати, провівши попередньо оцінку її адекватності (відповідності) фактичним даним.

Перевіряють адекватність побудованої економетричної моделі експериментальним даним використовуючи критерій Фішера, розрахункове значення якого обчислюється за формулою:

$$F_{роз} = \frac{R^2}{1 - R^2} \cdot \frac{n - m - 1}{m},$$

де R^2- коефіцієнт множинної детермінації, який розраховується за формулою:

$$R^2 = \frac{\sum_{i=1}^{n} (\tilde{y}_i - \bar{y})^2}{\sum_{i=1}^{n} (y_i - \bar{y})^2} = 1 - \frac{\sum_{i=1}^{n} (y_i - \tilde{y}_i)^2}{\sum_{i=1}^{n} (y_i - \bar{y})^2}$$

Табличне значення $F_{таб}$ критерію Фішера знаходимо за заданою ймовірністю p та числом ступенів вільності k_1 і k_2 які визначаються за формулами:

$$k_1 = m, \; k_2 = n - m - 1,$$

де n – кількість проведених спостережень;

m – кількість факторів, які мають суттєвий вплив на показник.

За умови, якщо розрахункове значення більше за табличне, тобто $F_{роз} > F_{таб}$, то побудована економетрична модель, яка характеризує рівень витрат в залежності від факторів рівня виробництва, вважається адекватною експериментальним даним і для неї справедливі всі закономірності функціонування і розвитку, що характерні для реального економічного явища, тобто для залежності між рівнем загальних витрат і факторами рівня виробництва.

Крім того, для для аналізу побудованої моделі використовують наступні показники:

- коефіцієнт множинної детермінації;
- коефіцієнти еластичності.

За таким методом можна побудувати і дослідити залежність між загальними витратами та кількістю годин роботи обладнання, кількістю годин роботи основних робітників, кількістю одиниць випущеної продукції, кількістю виробничих циклів тощо.

Особлива цінність застосування математичних моделей в управлінському обліку полягає в можливості прогнозування рівня витрат в залежності від різних рівнів факторів виробництва та застосування результатів прогнозу для прийняття управлінських рішень.

Для визначення прогнозного значення показника у здобуте регресійне рівняння підставляють прогнозного значення незалежних факторів. Результатом такої підстановки є точкова оцінка середнього значення показника при даних рівнях незалежних факторів.

Отже, якщо задані прогнозні значення факторів моделі множинної лінійної регресії $x_{1пр}, x_{2пр}, ..., x_{mпр}$, то прогнозне значення показника $\tilde{Y}_{пр}$ буде обчислюватися за формулою:

$$\tilde{Y}_{пр} = a_0 + a_1 X_{1пр} + a_2 X_{2пр} + ... + a_m X_{mпп}$$

Щоб визначити ступінь точності розрахованого прогнозного значення залежної змінної, що було отримане на основі вибраних прогнозних значень факторів, фактичним даним витрат використовують коефіцієнт змішаної кореляції.

Дослідження того, як змінюються витрати в залежності від різних незалежних між собою факторів виробничої діяльності, та прогнозування їх рівня є важливим аспектом, важливе значення для планування, прогнозування і прийняття управлінських рішень в системі управлінського обліку.

Аналізувати, а особливо прогнозувати витрати нелегко, оскільки їх динаміка залежить від багатьох суб’єктивних та об’єктивних обставин.

Саме тому для аналізу і прогнозування витрат виробництва в залежності від різних факторів рекомендується використовувати методи множинного регресійного аналізу із застосуванням комп'ютерної техніки, що дозволить підвищити точність проведених досліджень та зекономити ресурси.

Сиротюк Катерина
студентка
Національний університет водного
господарства та природокористування
м. Рівне

ПРОБЛЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ПІДПРИЄМСТВА

Однією з істотних умов стійкого розвитку підприємства є ефективне функціонування його обліково-аналітичної системи. При цьому зростає роль інформаційного забезпечення процесу управління, що полягає в отриманні й обробці інформації, необхідної для прийняття обґрунтованих рішень. Важливим чинником для реалізації цього є економічний аналіз, який застосовується на всіх етапах фінансово-господарської діяльності. Підґрунтям для прийняття адекватних управлінських рішень слугує аналітична інформація, яка об'єктивно та достовірно відображає фінансовий стан підприємства, його платоспроможність та ліквідність, зовнішнє конкурентне середовище, законодавчі чинники тощо.

Формування інформаційних зв'язків на підприємстві стає можливим завдяки економічному аналізу, який дозволяє оцінити усі складові діяльності підприємства в цілому і його структурних елементів, зокрема, виявити недоліки та негативні тенденції діяльності підприємства, розробити конкретні пропозиції щодо їх мінімізації та нейтралізації, здійснити пошук резервів підвищення ефективності його функціонування. Проблеми аналізу пов'язані з інформаційною підготовкою прийняття управлінських рішень, формуванням та використанням інформаційних ресурсів.

На сьогодні інформація є головним економічним ресурсом, вирішальним чинником виробництва та потенційним джерелом багатства. В умовах ринкової економіки якість і кількість інформації прямо залежать від її ціни. Чим більший розмір капіталу залучають, тим значнішою стає роль високоякісної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності діяльності [1, с. 53].

Інформація створюється у процесі безпосереднього виробництва (дані про обсяги виготовленої та реалізованої продукції, кількість та вартість спожитих ресурсів, чисельність працівників тощо), тому її можна вважати і предметом, і

засобом, і продуктом економічного аналізу.

Іншою важливою умовою отримання, обробки та використання економічної інформації для проведення економічного аналізу на підприємстві є наявний кадровий потенціал, досвід, уміння та навички якого використовуються в аналітичній роботі. Запорука досягнення поставлених, керівництвом цілей на підприємстві – наявність кваліфікованих фахівців, аналітиків, обліковців, управлінців, маркетологів, які володіють потрібними знаннями, прийомами, вміють дати запит та перевірити сформований пакет документів. Результатом проведення аналізу економічним підрозділом є інформація у вигляді довідки, в разі, якщо вона призначена для внутрішньогосподарського використання, а для зовнішніх користувачів – у вигляді висновку. Отримані таким чином дані обов'язково повинні бути підкріплені аналітичними таблицями, графіками, діаграмами.

До інформації як важливого фактора, що забезпечує ефективність економічного аналізу на сучасному етапі висувається ряд вимог. Серед них можна виділити наступні [2, с. 474]:

- об'єктивність – інформація не повинна містити неточностей та перекручень та відображати реальний стан досліджуваного об'єкта;
- повнота та оптимальність – обсяг представленої інформації, параметрів повинен бути достатнім для виконання поставлених цілей та задач. Тобто при недостатності даних стан керівного об'єкта буде вивчений недостатньо, що може призвести до непідтверджених, помилкових рішень. Небажаним також є надлишок інформації, бо, по-перше, зростають загальні затрати на управління, а по-друге - збільшується період використання інформаційної бази і проведення аналізу, що також призводить до несвоєчасності керівних дій;
- своєчасність – проведення аналізу має відбуватися з використанням оновлених, не застарілих даних та в зазначені строки.

Ще однією вимогою сьогодення є застосування систем інформаційного забезпечення. Використання інформаційно-комунікативних технологій, персональних комп'ютерів дозволяють впливати на швидкість та якість отримання інформації, а також сприяють покращенню надання послуг, обслуговування клієнтів, зумовлюють швидку та адекватну реакцію на ринкові зміни тощо.

На сьогодні проведення аналізу неможливе без використання ЕОМ, що підвищує вірогідність аналітичних висновків, дає змогу зекономити час, працю, затрати і на цій основі підвищує ефективність даної роботи. Наразі відомо багато комп'ютерних алгоритмів для розв'язування різноманітних задач математичного програмування. Тому навіть невеликі підприємства можуть застосовувати методи математичного програмування при здійсненні аналізу. Аналітична служба конкретних підприємств при цьому, залежно від своїх внутрішніх можливостей і потреб, може проводити необхідні розрахунки з допомогою використання пакетів прикладних програм. На сучасному ринку, поряд із обліковими програмами «1С: Бухгалтерія», «Акцент-бухгалтерія», є програми, які реалізують функції аналізу: «Галактика», «Форт: аналітик», «Бест-аналіз» [3, с. 43] та інші, які призначені для оцінювання та аналізу поточного і

прогнозованого фінансового стану підприємства, вибору найкращої стратегії його розвитку, для розроблення інвестиційних проектів і бізнес-планів, ефективного управління маркетинговою діяльністю тощо.

При створенні інформаційної бази економічного аналізу потрібно врахувати не лише необхідність даних у конкретному випадку, а й затрати на їх збір і обробку або надзвичайні затрати на інформаційне забезпечення, що знижують ефективність самого аналізу, тому, складаючи програму аналізу, необхідно передбачити проведення спеціальних розрахунків необхідності в інформації й оцінювання затрат на її збір і перетворення [4, с. 50-54].

Отже, можемо зробити висновок, що інформаційне забезпечення відіграє важливу роль в економічному аналізі, адже дає можливість проводити автоматизований збір, обробку та зберігання інформації. Інформаційне забезпечення підприємства повинно здійснюватися на принципах цілісності, контролю, єдності і гнучкості. Обсяг інформації для здійснення ефективного економічного аналізу має бути у співвідношенні понять: «необхідно» та «достатньо», а також має відповідати повноті та достовірності даних. Важливим моментом є своєчасна подача даних користувачам. За допомогою налагодженого інформаційного забезпечення здійснюється контроль за певним об'єктом та зовнішнім середовищем.

Список використаних джерел

1. Мних, Є. В. Економічний аналіз [Текст] / Є. В. Мних : підручник. – вид. 2-ге, перероб. та доп. – К. : Центр навчальної літератури, 2005. – 472 с

2. Паневник Т. М. Інформація як фактор забезпечення ефективності економічного аналізу / Т. М. Паневник // Економічний аналіз: зб. наук. праць. / Тернопільський національний економічний університет: редкол. С. І. Шкарабан та ін.. – Тернопіль: Видавництво ТНЕУ «Економічна думка», 2010. Вип. 6. – с. 474.

3. Шурпенкова Р. К. Основи організації економічного аналізу в системі управління підприємством / Р.К. Шурпенкова, І. І. Демко // Регіональна економіка. - №3.- 2008. – С. 161- 166.

4. Шурпенкова Р.К. Організація і методика економічного аналізу: навч. посібник / Р. К. Шурпенкова, І. І. Демко. - К.: УБС НБУ, 2011. - 287 с.

Скрябіна Наталія
к.е.н., доцент
Козаку Наталя
студентка
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ПОКРАЩЕННЯ ДОКУМЕНТУВАННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Виробнича діяльність усіх підприємств, установ та організацій в Україні практично неможлива без достатнього рівня забезпеченості різноманітними засобами праці. І саме система бухгалтерського обліку дає змогу сформувати необхідну кількість та якісну обліково-аналітичну інформацію про структуру, зношеність та потребу у оновленні основних засобів кожного суб'єкта господарювання незалежно від виду діяльності та форми господарювання.

Необхідно відмітити, що питання обліку основних засобів було і залишається актуальним, адже, наприклад, вибір нарахування амортизації має безпосередній вплив на розмір сплаченого до бюджету податку на прибуток. Справа у тому, що при різних методах нарахування амортизації будуть значно відрізняться суми відповідних витрат, які відносяться на фінансові результати і у подальшому визначають розмір прибутку до оподаткування. У зв'язку із цим, протягом багатьох років залишалась невирішеною проблема розбіжності бухгалтерського обліку основних засобів та вимог податкового законодавства. Однак, з 1 квітня 2011 року із прийняттям Податкового кодексу практично приведено у відповідність облік основних засобів згідно ПСБО 7 "Основні засоби", а саме: у частині класифікації (замість 4-ьох стало 16 груп), вибору методу нарахування та ін. [1, 2].

Для забезпечення фіскальних інтересів держави у Податковому кодексі передбачено мінімальні терміни експлуатації по більшості з 16-ти груп основних засобів, що змушує практикуючого бухгалтера при виборі методу нарахування амортизації перевіряти себе за прямолінійним методом.

Більшість малих та середніх сільськогосподарських підприємств з метою зменшення оподаткування переходять на сплату фіксованого сільськогосподарського податку, при якому базою оподаткування є не прибуток як у підприємств на загальній системі оподаткування, а вартісна оцінка земель сільськогосподарського призначення у обробітку. У цьому випадку підприємство не перевіряють податкові органи у частині правильності віднесення витрат амортизації на прибуток. Тому практикуючі бухгалтери не провели відповідних змін щодо групування основних засобів згідно оновленої класифікації, а Інвентарні картки обліку основних засобів залишились згрупованими за старою класифікацією.

Не врахованими залишились у практичні роботі бухгалтерських служб означених підприємств і зміни у документуванні основних засобів, передбачені прийнятими Наказом Міністерства аграрної політики №701 від 27 вересня

2007року спеціалізованими формами первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств [4].

Основною причиною недотримання порядку документального оформлення ми вбачаємо у відсутності контролю зі сторони органів, що приймають фінансову звітність та адміністративної відповідальності, як це відбувається із податковою звітністю. Безперечно, що значна частина сільськогосподарських підприємств, що не мають фінансових ресурсів привести у відповідність організацію обліку основних засобів зокрема, та всього бухгалтерського обліку загалом. Більшість можуть оплатити залучення до штату працівників лише одного бухгалтера.

У процесі вивчення практичного стану обліку у досліджуваному підприємстві встановлено, що для визначення первісної вартості об'єкта основних засобів бухгалтер на чистому аркуші паперу виписує лише суми на капітальні інвестиції із первинних документів. До останніх відносяться рахунки чи накладні постачальників основних засобів; Наряди на виконані роботи та Акти на списання матеріалів витрачених на новопридбані або збудовані об'єкти основних засобів. Однак, не знаходить узагальненого відображення у документальній формі із відповідним оформленням кореспонденції рахунків понесених витрат на формування первісної вартості основного засобу перед введенням його у експлуатацію. У зв'язку із цим, нами пропонується для практичного використання Відомість визначення первісної вартості об'єкта основних засобів, який зображено на рис. 1.

Назва підприємства *ФГ "Є Надія"* .

Відомість № *2*

визначення первісної вартості об'єкта основних засобів

від *26 березня* 20 *13* р.

№	Назва, номер та дата складання документу	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
1.	*Рахунок-фактура № 677 від 22.03.2013р.*	*120000,00*	*15*	*63*
2.	*Шляховий лист вантажного автомобіля № 455 від 23.03.2013р.*	*1266,60* *564,70*	*15* *15*	*66* *20*
3.	*Наряд на відрядну роботу № 34 від 25.03. 2013р.*	*875,00*	*15*	*66*
4.	*Акт на списання матеріалів №718 від 25.03.2013р.*	*186,40*	*15*	*20*
5.	*Акт на списання МШП №231 від 25.03.2013р.*	*25,50*	*15*	*22*
	Всього	*122918,00*		

Дата складання _____20____р.

Відповідальний за складання _____

Головний бухгалтер_____

Рис. 1. Відомість визначення первісної вартості об'єкта основних засобів (розробка автора)

Використання у практичній діяльності запропонованої форми Відомості дозволить обґрунтувати формування первісної вартості об'єкта для подальшого її внесення при складанні Акта приймання-передачі основних засобів.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2011 року №2755–VI http://zakon.rada.gov.ua.

2. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 N 92 // // http://www.buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx.

3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 N 291, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 21.12.99 за N 893/4186.

4. Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України № 701 від 27 вересня 2007р. (з останніми змінами) // Http://www.nau.kiev.ua/.

Сорокіна Олена
старший викладач
Гашина Олександра
студентка
Кримський економічний інститут
ДВНЗ «КНЕУ ім. Вадима Гетьмана»
м. Сімферополь

ОКРЕМІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Глобалізаційні процеси, можливість збуту своєї продукції іноземним покупцям і державна підтримка сільгоспвиробників, збільшення самостійності сільськогосподарських підприємств призвело до необхідності в розширеному аналізі їх фінансових результатів. Сільськогосподарські виробники зацікавлені в здійсненні всебічного аналізу фінансових результатів, що дає їм змогу приймати правильні управлінські рішення, своєчасно реагувати на обставини, що безпосередньо впливатимуть на остаточний результат господарської діяльності.

Аналіз фінансових результатів сільськогосподарських підприємств має ряд особливостей, оскільки сільське господарство підпорядковується своїм біологічним і економічним процесам, регулюється окремою нормативною базою тощо.

По-перше, є деякі відмінності в інформаційній базі для аналізу фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. Серед бухгалтерських джерел інформації на сільськогосподарських підприємствах використовують журнали-ордери 5-В с.-г., 5-Г с.-г., 6 с.-г та відомості до них, первинні документи (витратні накладні, акти виконаних робіт, щоденники отримання готової продукції, акти витрати насіння, мінеральних добрив та ін.) [1].

До недавнього часу як і інші суб'єкти господарської діяльності в Україні, сільгосппідприємства використовували для аналізу фінансових результатів форми фінансової звітності: форму №1 «Баланс», форму №2 «Звіт про фінансові результати», форму №3 «Звіт про рух грошових коштів», форму №4 «Звіт про власний капітал» та форму №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Проте, останні зміни в законодавстві України, її наближення до Міжнародних стандартів, привело до змін у назві та змісті фінансової звітності. Це вплинуло на методику проведення факторного аналізу формування і використання чистого прибутку підприємства, але концептуальні основи здійснення аналізу залишились без змін.

Тепер форма № 2 називається «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)» і відповідно до НПСБО 1 [2] в цьому звіті розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки, збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

Разом з тим в НСБО 1 до звіту про фінансовий результат (сукупний капітал) внесено наступні зміни:

1) введення поняття доходу з податку на прибуток;

2) в І розділі добавлено новий рядок «Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування»;

3) поняття чистого прибутку чи збитку замінені поняттям чистий фінансовий результат – прибуток чи збиток, змінено методику знаходження чистого прибутку;

4) добавлено ще один розділ ІІ «Сукупний дохід». Згідно з положенням під сукупним доходом розуміють зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками) [2].

При цьому зі звіту виключено надзвичайні доходи і витрати, а також прибуток від надзвичайної діяльності і податок з нього.

Проте тільки для сільськогосподарських підприємств характерна наявність статистичної форми № 50-сг, в якій витрати на виробництво і реалізацію продукції відображаються в розрізі видів сільськогосподарського господарства: рослинництво та тваринництво.

Для більш повного аналізу фінансових результатів потрібно мати інформацію про витрати і собівартість в розрізі видів продукції, а також в розрізі видів діяльності. Таким чином, на сільськогосподарських підприємствах можна провести не тільки аналіз за видами діяльності підприємства (операційна, фінансова, інвестиційна) – за даними звіту про фінансовий результат, а й у розрізі сільського господарства (рослинництво і тваринництво) за даними статистичної звітності 50-сг [4].

По-друге, тільки для сільського господарства характерне отримання фінансових результатів від біологічних активів. До таких результатів відповідно до Методичних рекомендацій з обліку біологічних активів відносяться:

а) фінансові результати від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів;

б) фінансові результати від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів як запасів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу;

в) фінансові результати від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу [3].

Такі види фінансових результатів до змін у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку відображалися в складі інших операційних доходів і витрат в рядках: 061 «Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності» та 091 «Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності».

В оновленому звіті про фінансові результати інформація про фінансові результати від біологічних активів винесена в перелік додаткових статей фінансової звітності, а саме: «Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції» – рядок 2122, «Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції» – рядок 2182

[2].

По-третє, на фінансовий результат сільськогосподарських підприємств окрім загальновизнаних впливають фактори, яких не має в усіх інших підприємств. Це такі, як погодні умови, валовий збір урожаю, надзвичайні витрати при втраті врожаю тощо.

Таким чином, аналіз фінансових результатів сільськогосподарських підприємств відрізняється від аналізу на інших підприємствах своєю інформаційною базою, видами фінансових результатів та чинниками, що на них впливають. Це, з однієї сторони, ускладнює методику і процес аналізу, а з іншої - розкриває більші можливості перед сільгоспвиробниками щодо управління своєю діяльністю, пошуку резервів її покращення і збільшення фінансових результатів.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Мінагрополітики України від 04.06.2009 р. №390.[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minagro.kiev.ua/page/?8404.

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом МФУ від 07.02.2013 № 73. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. N 1315 // Все про бухгалтерський облік. – 2007. - №19 (1296). – С.20-32.

4. Наказ Держкомстату від 17 липня 2012 року N 301 «Про затвердження форм державних статистичних спостережень у галузі сільського та рибного господарства»[Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua.

Стрибуль Оксана
старший викладач
Дусь Тетяна
магістр
Академія муніципального управління
м. Київ

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ У КОНТЕКСТІ ГАРМОНІЗАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНИХ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

З огляду на те, що більшість вітчизняних суб'єктів господарювання не має облікової практики та досвіду підготовки фінансової звітності за МСФЗ, постає питання про готовність українських підприємств перейти на міжнародні стандарти обліку та спроможність швидко вирішити такі питання: навчання облікового персоналу, оновлення програмних продуктів для автоматичних систем, узгодженість трансформації облікової системи при переході на МСФЗ.

При цьому однією з основних проблем залишається складність у розумінні та трактуванні практикуючими бухгалтерами положень міжнародних стандартів. Зокрема, міжнародний стандарт IAS 19 «Employee Benefits» («Виплати працівникам»), на відміну від національного П(С)БО 26 «Виплати працівникам», включає ґрунтовніші, але складніші для сприйняття методологічні рекомендації.

З метою встановлення відповідності П(С)БО 26 «Виплати працівникам» МСБО 19, доцільним буде проведення їх порівняльного аналізу.

Слід зазначити, що національний стандарт за змістом майже не має розбіжностей з міжнародним, крім того, що в IAS 19 корисної інформації все-таки більше [1, с.96].

Аналізуючи МСБО 19 та П(С)БО 26 можна виявити низку відмінностей між ними.

Насамперед, на відміну від національних стандартів, МСБО 19 до короткострокових виплат долучає участь у прибутках підприємства (одержання частки прибутку в рахунок оплати праці) та негрошові пільги.

В П(С)БО 26 можна знайти поділ виплат працівникам на певні категорії, але щодо правил визнання, оцінки та відображення в обліку, то ці питання освітлені досить поверхнево, завуальовано і незрозуміло для пересічного бухгалтера.

Слід зазначити, що деякі виплати, а саме виплати по закінченню трудової діяльності та компенсаційні виплати інструментами власного капіталу, в Україні надаються лише на одиницях підприємств, які засновані на іноземному капіталі. Саме тому П(С)БО 26 є складним для використання в бухгалтерській практиці [2, с. 43].

Отже, найбільш глобальною розбіжністю у стандарті як міжнародному, так і вітчизняному є розділ присвячений виплатам, пов'язаним із закінченням трудової діяльності (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняння виплат, пов'язаних із закінченням трудової діяльності за міжнародними та національними стандартами

П(С)БО 26	**МСБО** 19
різні види пенсійного забезпечення працівників (крім державного);	пенсійне забезпечення; страхування життя ;
інші зобов'язання підприємства, які воно бере на себе щодо своїх колишніх працівників.	медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності.

*Джерело: систематизовано та згруповано авторами на основі [3, 4]

Таким чином, на відміну від національного П(С)БО 26, МСБО 19 розглядає всі аспекти обліку виплат працівникам, включаючи пенсійні програми, негрошові розрахунки, а також виплати, що витікають із ділової практики.

Аналізуючи склад короткострокових виплат очевидним є те, що МСБО 19 на відміну від вітчизняного П(С)БО 26, окрім заробітної плати, виплат за невідпрацьований час та премій включає до них також виплати пов'язані з участю працівників у прибутках підприємства, різні винагороди в негрошовій формі та внески на соціальне забезпечення.

У відповідності з МСБО 19 до одної із статей короткострокових виплат працівникам відносять короткострокові компенсації за відсутність працівника, такі як оплачувана щорічна відпустка.

«Компенсації за відсутність працівника» із МСБО 19 і «виплати за невідпрацьований час» із П(С)БО 26 – це дві великі різниці, але як не дивно, в цьому випадку міжнародний стандарт набагато ближче знаходиться до вітчизняного КЗпП, ніж П(С)БО 26 [2, с. 45].

Таким чином, провівши порівняльний аналіз систем обліку розрахунків за виплатами працівникам, можна зробити висновок, що вітчизняна система потребує значних змін та удосконалень.

Основною рекомендацією в покращенні обліку є детальна розробка інструктивних та рекомендаційних нормативних актів, які на розроблених прикладах та типових ситуаціях дадуть можливість пересічному бухгалтеру зрозуміти ті складні речі в обліку розрахунків за виплатами працівникам, які, наприклад у П(С)БО 26 викладені лише текстом з використанням не зовсім зрозумілої термінології.

Підсумовуючи, можна констатувати, що гармонізація бухгалтерського обліку України з міжнародними стандартами сприяє уточненню чинних положень бухгалтерського обліку України.

В результаті дослідження встановлено необхідність удосконалення національного положення «Виплати працівникам», а саме розширення класифікації короткострокових виплат працівникам, долучивши участь у

прибутках підприємства.

Список використаних джерел

1. Галузина С.М. Международный учет и аудит [Текст]: учебное пособие/ С.М. Галузина, Т.Ф. Пуптис - СПб.: Питер. - 2006. - 272 с.
2. Голов С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: вдосконалення та застосування [Текст] /С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. - 2008. - № 11 – С. 43 - 48.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» - www.minfin.gov.ua/document/92431/МСБО_19.pdf.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. №601 - Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi.

Струк Наталія
к.е.н, доцент
Соболь Юлія
здобувач ступеня магістра
Львівський національний університет імені Івана Франка
м. Львів

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ БЕЗГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ МІЖ ПІДПРИЄМСТВАМИ

Широкий спектр нормативно-правового регулювання безготівкових розрахунків потребує системного його дослідження на сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки, оскільки такі розрахунки займають левову частку серед інших. Безготівкові розрахунки становлять приблизно 65% усіх розрахунків у вітчизняному господарському обороті. Зростання обсягу бартерних операцій свідчить про наявність неефективної системи регулювання розрахункових операцій в Україні. Бартер, на відміну від безготівкових розрахунків, значно зменшує оборотність коштів, що негативно впливає на економіку країни. Тому першочерговим є вдосконалення нормативно-правових засад безготівкових розрахунків для мінімізації їх бартерного прояву.

Регулювання безготівкових розрахунків здійснюється такими нормативно-правовими засобами: Конституцією України, Господарським та Цивільним Кодексами України, Законом України «Про Національний банк України», Законом України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні», Законом України «Про міжбанківські розрахунки в Україні», Інструкцією «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», Інструкціями «Про

порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах», «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», Інструкцією з організації емісійно-касової роботи в установах банків України, Постановою Верховної Ради України «Про застосування векселів в господарському обороті України», «Про обіг векселів в Україні», «Положенням про емісію платіжних карток і здійсненням операцій з їх використанням», та ін.

Згідно п. 1.2 Інструкції Національного банку України «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», встановлюються загальні правила, види і стандарти розрахунків юридичних і фізичних осіб та банків у грошовій одиниці України на території України, що здійснюється за участю банків [1].

У законодавстві України відсутнє чітке визначення форм безготівкових розрахунків, так само, як і в Цивільному кодексі (долі ЦКУ) таке поняття не трактується.

Відповідно до ст. 1088 ЦКУ, яка має назву «Види безготівкових розрахунків», безготівкові розрахунки здійснюються зі застосуванням платіжних доручень, розрахункових чеків, акредитивів, розрахунки за інкасо, та інші розрахунки, передбачені законом, банківськими правилами, процесами ділових операцій. Сторонам надається можливість в договорі самостійно обирати будь-який вид безготівкових розрахунків [2].

У Господарському кодексі (далі ГКУ), відповідно до ст. 341, формами безготівкових розрахунків названі: платіжні доручення, платіжні вимоги, платіжні вимоги-доручення, векселі, чеки, банківські платіжні картки, інші дебетові і кредитові платіжні інструменти, що застосовуються в міжнародній банківській практиці [3].

У ст. 1088 ЦКУ та у Законі «Про платіжні системи та переказ грошей в Україні», платіжні інструменти є засобами здійснення безготівкових розрахунків [2, 4].

Отже простежуємо певну некоректність використання словосполучення «платіжний інструмент» у ст. 341 ГКУ, що суперечить статтям ЦКУ і Закону «Про платіжні системи та переказ грошей в Україні», адже платіжний інструмент не може бути нічим іншим, як засобом здійснення розрахунків, оскільки під безготівковими розрахунками розуміється певний процес, а не документ. Тому ототожнення форм (видів) розрахунків зі платіжними інструментами є неправильним, а частина 3 ст. 341 ГКУ потребує доопрацювання.

Спірною є позиція щодо можливості здійснення безготівкових розрахунків за платіжними інструментами, передбаченими звичаями ділового обороту, відповідно до ст. 1088 ЦКУ. Адже, згідно п. 4.1 ст. 4 Закону «Про платіжні системи та переказ грошей в Україні», види безготівкових розрахунків визначаються законами та, прийнятими на їх основі, нормативно-правовими актами Національного банку України. Таким чином, передумовою для здійснення розрахунків є закріплення відповідного платіжного інструменту в законодавстві, що саме по собі нівелює значення звичаю ділового обороту як джерела права, що врегульовує суспільні відносини в галузі безготівкових розрахунків та повністю відповідає фінансово-правовій ознаці безготівкових розрахунків.

Доцільно законодавчо виокремити форми і види безготівкових розрахунків. Тож, погоджуючись із Д. О. Гетьманцевим і Н. Г. Шукліною, під видом безготівкових розрахунків треба розуміти визначений законодавством спосіб переказу коштів через кредитні організації, що характеризується використанням певного платіжного інструменту, порядком документообігу та умовами надання коштів у розпорядження одержувача [5]. Доречно такі види репрезентувати за окремими ознаками, для прикладу, за територіальним розміщенням ділових партнерів: місцеві, міжміські, міжнародні, або за змістовим наповненням: товарні, нетоварні і т.д. Стосовно форм безготівкових розрахунків, то зважаючи на те, що розрахунковий документ – це відповідно оформлений документ для переказу грошових коштів, то залежно від форми такого документа, варто виокремити форми безготівкових розрахунків: платіжні доручення, платіжні вимоги, платіжні вимоги-доручення, векселі, чеки, акредитиви, інкасові доручення, банківські платіжні картки.

Список використаних джерел

1. Господарський кодекс України, 16.01.2003 № 436-IV, (зі змінами і доповненнями), [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15;
2. Цивільний Кодекс України. від 16.01.2003 № 435-IV - (зі змінами і доповненнями), [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15;
3. Інструкція «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», затверджена постановою Правління Національного Банку України № 22 від 21.01.2004 р. (зі змінами і доповненнями), [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04;
4. Закон України «Про платіжні системи і переказ грошей в Україні» від 05.04.2001 р. № 2346-III (зі змінами і доповненнями), [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/679-14;
5. Гетьманцев Д. О., Шукліна Н. Г. Банківське право України. Навч. посібн. – К: 2007 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ebk.net.ua/Book/law/getmantsev_bpu/part6/604.htm.

Талах Тетяна
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОСНОВІ ЗАСТОСУВАННЯ ФУНКЦІОНАЛЬНО-ВАРТІСНОГО АНАЛІЗУ

Резерви зниження собівартості можна виявляти на ранніх стадіях життєвого циклу виробів і у процесі виробництва. Найефективнішим способом визначення розміру резервів на ранніх стадіях життєвого циклу виробів є функціонально-вартісний аналіз. Його застосування в організації аналітичної роботи дозволить визначити невикористані можливості підвищення ефективності діяльності підприємства. Тому питання сутності, завдань та порядку проведення функціонально-вартісного аналізу витрат виробництва є актуальним.

Аналогом вітчизняного функціонально-вартісного підходу до вивчення витрат є розроблений на Заході ABC-метод і застосовується як функціонально-орієнтований підхід до обліку та аналізу витрат шляхом вартісної оцінки окремих функцій і бізнес-процесів.

Метод ABC розглядає діяльність підприємства як безліч послідовно виконуваних процесів (функцій), що вносять свій внесок у формування вартості продукції. Виконання кожної з цих функцій вимагає відповідних затрат ресурсів. В ABC-методі ці витрати спочатку групуються у зв'язку з виконанням певної функції. І тільки на наступних етапах в залежності від цілей обліку, функціональні витрати відносяться на окремі види продукції, з виробництвом і збутом яких вони пов'язані. Крім того, функціональні витрати можуть відноситися на окремих покупців, з урахуванням “споживання” цих функцій окремими покупцями; або ж на окремі структурні підрозділи, які беруть участь у виконанні загальної функції.

Реалізація ABC-методу дозволяє: виділити основні маркетингові функції в організації і коло дій в рамках цих функцій; сформувати комплексну інформацію про маркетингові витрати та структурі цих витрат за функціями; визначати причини виникнення витрат за окремими функціями, що дає можливість для подальшого контролю за цими витратами; більш обґрунтовано розподіляти накладні витрати і точніше оцінювати вигідність окремих видів продукції, клієнтів, географічних сегментів і т.д.

Функціонально-вартісний аналіз – це дослідження функцій, які виконує об’єкт (продукція, робота,послуга), і методів їх реалізації [4]. Основне призначення функціонально-вартісного аналізу полягає у виявленні непотрібних функцій об’єкта і за рахунок цього уникнути зайвих витрат, які пов’язані з виробництвам зайвих вузлів, деталей. Досягнути цього можна за допомогою спрощення конструкції виробу, заміни матеріалів більш дешевшими тощо.

В основі функціонально-вартісного аналізу лежить абстрагування від

існуючих загальноприйнятих на даний момент технічних, організаційних і економічних принципів виробництва, а також визначення співвідношення між споживчими властивостями об'єкта і витратами на його розробку, виробництво і споживання.

Особливостями функціонально-вартісного аналізу є функціональний підхід до розгляду економічного явища або об'єкта, що передбачає розгляд функцій об'єктів і його елементів з метою найбільш повного задоволення заданих потреб і забезпечення ефективних шляхів їх реалізації. Іншою особливістю функціонально-вартісного аналізу є системний підхід при його застосуванні, що означає розгляд об'єкта як елемента системи більш вищого порядку і як системи, яка складається із взаємопов'язаних елементів. Цей аналіз передбачає поєднання інженерних і економічних знань, використання методів пошуку і формування технічних рішень, методів якісної і кількісної оцінки варіантів рішень, а також визначення співвідношення корисної функції об'єкта з витратами на їх здійснення.

Проведення функціонально-вартісного аналізу забезпечує досягнення найкращого співвідношення між споживчою вартістю об'єкта і затратами на його розробку, зниження собівартості продукції що випускається і підвищення ї якості, зниження матеріаломісткості, трудомісткості і фондомісткості об'єкта.

Результати функціонально-вартісного аналізу використовують всі органи управління при плануванні, фінансуванні, нормуванні і встановленні оптових цін на продукцію.

Використання функціонально-вартісного аналізу для зниження собівартості продукції, яку випускають, має деякі відмінності від його застосування при розробці нових виробів. Головна відмінність полягає у тому, що на стадії науково-дослідної і дослідно-конструкторської роботи функціонально-вартісний аналіз використовують для підвищення якості виробів, у комплексі з яким вирішують завдання зниження витрат на їхнє виробництво й експлуатацію, а для пошуку резервів зниження собівартості обсяг досліджень обмежують окремими виробами, їхніми елементами, технологією й організацією їхнього виробництва.

Результат проведення функціонально-вартісного аналізу - зниження витрат на одиницю корисного ефекту. Цей результат може бути виражений:

- підвищенням споживчих властивостей виробу при одночасному скороченні витрат;
- підвищенням споживчих властивостей при збереженні або економічно виправданому збільшенні витрат;
- скороченням витрат при збереженні або обґрунтованому зниженні функціональних параметрів виробу до необхідного рівня.

Основна особливість функціонально-вартісного аналізу собівартості - обмеження кількості досліджуваних виробів, а за окремими з них - обмеження кількості внутрішньовиробничих резервів зниження витрат (матеріальних, трудових та ін.).

Резерви зниження собівартості, виявлені функціонально-вартісним аналізом, визначають шляхом виявлення й усунення зайвих витрат, закладених

у недосконалості конструкції виробу в цілому або його деталей, відсталої технології й організації виробництва.

Виходячи з вищесказаного можна стверджувати, що: організація функціонально-вартісного аналізу та методу АВС забезпечує обґрунтованість взаємозв'язку обсягу виробництва, собівартості і прибутку підприємства. За допомогою функціонально-вартісного аналізу здійснюється усунення неефективних витрат, уточнюється склад статей калькуляції конкретних виробів і підраховується розмір можливого фінансового результату підприємства, а метод АВС дозволяє виділити основні маркетингові функції в організації і коло дій в рамках цих функцій

Список використаних джерел

1. Бєлоусова І. Роль управлінського обліку /І. Бєлоусова // Бухгалтерський облік і аудит. –2011. – № 4. – С. 34.

2. Збагацька Л. О. Фінансові аспекти ринкової адаптації промислових підприємств // Фінанси України. - 2006.- №1. -С.47-54.

3. Мандер В. А. Відображення в обліку витрат на маркетинг / В.Мандер // Головбух. – 2012. – № 66. – С. 27-31.

4. Осипенкова О.П. Управленческий учет/ О. Осипенкова // М.: Экзамен– 2011.

5. Філіна Г.І. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 320 с.

Томчук Олена
к.е.н., доцент
Кулик Леся
студент
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОГО ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ

Безперервність виробництва вимагає, щоб у ньому постійно знаходилась необхідна кількість сировини і матеріалів для їх використання у будь - який момент. Тому необхідність безперебійного постачання виробництва в умовах безперервності попиту, обумовлює створення на підприємствах виробничих запасів у необхідних обсягах.

Запаси відіграють центральну роль у раціональній та ефективній діяльності підприємства, є складовою частиною активів підприємства та суттєво впливають на фінансовий результат господарської діяльності, оскільки займають найбільшу питому вагу у собівартості витрат підприємства більшості галузей виробництва різних сфер діяльності.

Оскільки розвиток підприємства передбачає наявність виробничих ресурсів певної кількості та якості, то проведення обґрунтованого аналізу використання виробничих ресурсів набуває особливого практичного значення для кожного підприємства.

Методиці проведення аналізу використання виробничих ресурсів підприємства присвячені праці Г. Савицької, М. Баканова, А. Шеремета, В. Нємцєва, Г. Шадріної, а також українських вчених М. Чумаченка, В. Івахненка, М. Болюха, П. Поповича та інших.

У сучасній економічній теорії відсутній єдиний погляд щодо змісту виробничих ресурсів підприємства та їх складу, тобто не має єдиного методичного підходу стосовно їх оцінки. Невизначеність теоретичних трактувань обраного поняття призводить до розбіжностей у практичних аспектах його використання — під час проведення аналізу та оцінки використання виробничих ресурсів підприємств [2].

На нашу думку, найбільш повним слід вважати трактування виробничих ресурсів підприємства як сукупності певних чинників (запасів, джерел, засобів та предметів праці), які має в наявності підприємство, а також можуть бути мобілізовані та використані ним для досягнення конкретної мети й одержання очікуваного результату в певний проміжок часу.

Виробничі ресурси відіграють одну із важливих ролей, щодо розв’язання організаційних, економічних та науково-технічних завдань сільськогосподарських підприємств. Певний рівень забезпеченості сільськогосподарських підприємств необхідними елементами виробничих ресурсів характеризує рівень організації виробництва, ресурсного забезпечення, крім цього, створює передумови розширення діяльності, покращення

конкурентоспроможності та залучення нових інвестицій [3].

Раціональне використання виробничих ресурсів кожного виробництва є обов'язковою умовою не тільки подальшого розвитку, а й самого існування підприємств.

Проведення комплексного аналізу виробничих ресурсів можлива у трьох напрямках:

Перший напрямок – це аналіз впливу укрупнених факторів (або факторних показників) спочатку на обсяг виробництва та реалізації, а потім (з використання показників рівнів рентабельності) у вигляді визначення такого впливу на прибуток.

Другий напрямок полягає у виявленні впливу більш деталізованих факторних показників на прибуток на основі попереднього проведення відповідних математичних перетворень.

Третій напрямок – це економічний аналіз впливу техніко-економічних факторів на використання виробничих ресурсів та прибуток підприємств, тобто техніко-економічний аналіз [4].

Такі показники як коефіцієнт обіговості, коефіцієнт закріплення, тривалість одного обігу необхідні для аналізування інтенсивності використання виробничих запасів підприємства. Зокрема:

1) коефіцієнт обіговості виробничих запасів вказує скільки разів у середньому поповнювалися запаси підприємства протягом звітного періоду:Коз = СРП: З, де: СРП – собівартість реалізованої продукції; З – запаси за звітний період.

2) коефіцієнт закріплення виробничих запасів є оберненим до коефіцієнта обіговості, він показує вартість матеріалу на одну гривню чистого прибутку. Зменшення цього показника є позитивним, що свідчить про підвищення ефективності використання запасів.

3) показник тривалості одного обігу показує саме той час, протягом якого виробничі запаси трансформуються в кошти. Його визначають за формулою Чоз=Т: Коз, де Т – кількість, за яку обчислюється обіговість. Якщо показник тривалості одного обігу зменшується і це не загрожує нормальному процесу виробництва, не спричинює дефіциту матеріальних ресурсів, тоді його вважають позитивним. Скорочення тривалості обігу свідчить про збільшення швидкості обіговості та зменшення середніх залишків виробничих запасів.

Аналізуючи структуру і склад запасів, обов'язково потрібно враховувати те, що вони повинні бути оптимальними. Щоб досягнути цієї оптимальності, треба зробити розрахунки потреби у запасах, налагодити стабільні договірні зв'язки з партнерами, належно забезпечити організацію виробничого процесу [1].

Для оцінки забезпеченості сільськогосподарських підприємств виробничими ресурсами потрібно проводити аналіз їх структури; потрібно порівнювати фактичне співвідношення основних і оборотних активів з їх оптимальною величиною.

В умовах ринку необхідно здійснювати розрахунок потреби в матеріалах, аналізувати інтенсивність використання виробничих запасів і ефективність виробництва продукції для того, щоб досягнути високого рівня виробництва та

не допустити його спаду.

Посилення значення аналізу ефективного використання виробничих ресурсів полягає в тому, що існує обмеженість у наявності та забезпеченості власними виробничими ресурсами вітчизняних підприємств, їх недостатній технічний, технологічний та організаційний рівень, відсутність необхідної платоспроможності, кредитоспроможності та фінансової стійкості й прибутковості підприємств.

На нашу думку, для оцінки забезпеченості підприємств виробничими запасами необхідно проводити аналіз їх складу та структури, враховувати те, що вони повинні бути оптимальними, порівнювати фактичне співвідношення основних і оборотних активів з їх оптимальною величиною. Тобто важливо розрахувати потребу підприємства в запасах, а також інтенсивність використання виробничих запасів, що дасть можливість досягти високого рівня виробництва та не допустити його спаду.

Список використаних джерел

1. Добрянська М.В. Аналіз запасів виробничих підприємств і вироблення пропозицій щодо їх ефективного використання в ринкових умовах / М.В. Добрянська // Науковий вісник НЛТУ України. – Вип. 22.7. – 2012. – С.175-180.

2. Матросова Л. М. Теоретичні засади поняття “виробничі ресурси підприємства” та їх класифікація / Л. М. Матросова, С. А.Носкова // Економічний вісник Донбасу. – № 2 (24). – 2011. – С.207-211.

3. Піняга Н.О. Забезпеченість виробничими ресурсами сільськогосподарських підприємств / Н.О. Піняга // Сталий розвиток економіки. – №2(12). – 2012. – С.272-272

4. Стрельцова С.М. Техніко-економічний аналіз використання виробничих ресурсів та прибутку підприємства / С.М. Стрельцова // Вісник соціально – економічних досліджень. – №35. – 2010. – С.458-465

Ціцька Надія
к.е.н., старший викладач
Львівський національний аграрний університет
м. Дубляни

ВПРОВАДЖЕННЯ У ПРАКТИКУ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Протягом останніх років в Україні відбувається реформування системи бухгалтерського обліку, викликане зміною економічної системи та включенням країни у світові інтеграційні процеси.

Глобалізація економічних процесів зумовила потребу в зіставленні фінансової інформації та гармонізації публічної інформації на міжнародному рівні. В Україні процес гармонізації фінансової звітності здійснюється шляхом впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі - МСФЗ).

З метою підвищення прозорості фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання, забезпечення її зіставлення із звітами іноземних компаній, сприяння залученню іноземних інвестицій зумовлює необхідність застосування суб'єктами господарювання міжнародних стандартів для складення фінансової звітності [3]. Тому реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, створення нової нормативної бази бухгалтерського обліку вимагає рішення цієї проблеми на національному рівні.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» МСФЗ - прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності [1].

Перехід на ведення обліку за міжнародними стандартами не припиняє, а навпаки, прискорює розробку національних стандартів обліку. У них мають бути розкриті особливості методики й техніки обліку національних об'єктів, але з урахуванням принципів, передбачених міжнародними стандартами. Отже, за всіх умов зберігається національна система ведення обліку в кожній країні, її особливості та традиції.

Існує декілька шляхів уніфікації та стандартизації національних облікових систем, основними з яких є:

- застосування МСФЗ як національних стандартів без змін в «чистому вигляді»;
- розробка національних стандартів бухгалтерського обліку на основі принципів МСФЗ;
- розробка національних стандартів бухгалтерського обліку автономно від МСФЗ.

Як показує досвід, Україна пішла шляхом розробки національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО), які ґрунтуються на основних концепціях МСФЗ. Вже сьогодні Мінфін поступово вносить зміни до Національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних та зменшуючи прогалину між вітчизняною системою обліку та загальноприйнятою

європейською.

Так, Наказом Мінфіну від 07.02.2013 р. №73 затверджено нове НП(С)БО 1 на заміну П(С)БО 1, 2, 3, 4 та 5, які окремо визначали порядок подання кожної з основних форм фінансової звітності. Зміни покликані наблизити облік та подання фінансової звітності за національними стандартами до міжнародних стандартів обліку.

До введення в дію НП(С)БО 1, суб'єкти господарювання, які складали фінансову звітність за міжнародними стандартами, під час формування її показників (статей), використовували українські типові форми, які було затверджено національними П(С)БО. Єдиною відмінністю була відмітка, яка ставилась в шапці форми, про те, що вона заповнюється за міжнародними стандартами.

Нове Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів [2]. Слід відмітити, що нове НП(С)БО 1 отримало «підвищення у статусі»: стало «національним». НП(С)БО 1 набрало чинності 19 березня поточного року. Тобто, вже за І квартал 2013 року бухгалтера повинні звітувати за новими формами фінансової звітності, основними складовими яких є:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом);
- Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом);
- Звіт про власний капітал;
- Примітки до фінансової звітності.

Перелічені форми утворюють додаток 1. У додатку 2 наводиться перелік форм консолідованої фінансової звітності. У додатку 3 відображено перелік статей, які підприємства можуть додавати у звітність за умови, що інформація у ній буде істотною і оцінка статті може бути достовірно визначена. Варто зауважити, що форми фінансової звітності частково було змінено як за змістом, так і за формою.

НП(С)БО 1 ділить фінзвітність на власне фінансову звітність (тобто річну) та проміжну. Проміжна фінансова звітність може бути місячною та квартальною, вона охоплює певний період, складається наростаючим підсумком із початку звітного року. НП(С)БО 1 не визначає переліку форм, які входять до проміжної фінансової звітності. Зазвичай це Баланс і Звіт про фінансові результати. Решту форм заповнюють за підсумками фінансового року.

Наступним кроком впровадження МСФЗ в національну економіку є Проект наказу «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», який викладено для обговорення на сайті Мінфіну.

Отже, запровадження МСФЗ дасть змогу залучити іноземних інвесторів і розширити експортні можливості України, що, своєю чергою забезпечить вихід із кризи та майбутнє процвітання економіки.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. [Електронний ресурс]. Режим доступу http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=366774&cat_id=363499.
3. Харченко А., Мирошниченко В. МСФЗ : ключ до нових стандартів. [Електронний ресурс]. Режим доступу до док. – http://news.finance.ua/ru/~/2/0/all/2011/09/10/251287.

Чигріна Катерина
студентка
Донецький державний університет управління
м. Донецьк

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ІННОВАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЯХ ОСВІТИ

Сучасна освіта в області бухгалтерського обліку є найскладнішою формою суспільної практики, його місце і роль на даному історичному етапі виняткові і унікальні. Сьогодні освіта являється масштабним соціальним інститутом, через який здійснюється втілення цілей розвитку українського суспільства. В умовах реформування бухгалтерського обліку саме освіта дозволяє здійснити адаптацію до нових форм і показати нові орієнтири розвитку. Формування і розвиток професіонала як активного суб'єкта на етапі професійної підготовки неможливо без вибору адекватної наукової основи їх компонентів та змісту.

Одним з провідних принципів вироблення концепції інноваційної освіти є розвиток здібностей майбутніх професійних кадрів. Саме на основі інноваційної парадигми освіти, центральним аспектом якої є поняття інноваційної спроможності та творчої діяльності, переглядається структура вищої освіти, зміст навчання [1].

Вища освіта стикається з серйозними проблемами сприяння підвищенню професійної кваліфікації, орієнтації підготовки на придбання конкретних навичок, підвищення і збереження якості викладання, наукових досліджень забезпечення адекватності програм, можливості працевлаштування випускників. У вітчизняній літературі проблема інновацій довгий час розглядалася в системі економічних досліджень. Проте з часом постала проблема оцінки якісних характеристик інноваційних змін у всіх сферах суспільної життєдіяльності, але визначити ці зміни тільки в рамках економічних теорій неможливо. Нововведення, або інновації, характерні для будь-якої

професійної діяльності людини і тому природно стають предметом вивчення, аналізу та впровадження. Стосовно до процесу підготовки бухгалтерських кадрів, інновація означає введення нового в цілі, зміст, методи і форми навчання [2].

В даний час відбувається активне впровадження інформаційних технологій у сферу вищої освіти. Комп'ютер стає доступним і мобільним пристроєм, що забезпечує виконання навчальної роботи і в аудиторіях, і поза стінами навчального закладу. Це призводить до глобальних змін умов функціонування ВНЗ, що викликає необхідність перегляду багатьох традиційних підходів до організації їх роботи і використовуваних освітніх технологій. В вузі формується інформаційно-освітнє середовище.

У той же самий час перед вищою освітою відкриваються нові можливості, пов'язані з технологіями, які сприяють створенню знань, управління ними, їх поширенню, доступу до них та контролю за ними. Рівноправний доступ до таких технологій поки не забезпечений на всіх рівнях систем освіти. Якість у сфері вищої освіти є багатовимірною концепцією, яка повинна охоплювати всі його функції і види діяльності: навчальні програми, наукові дослідження та освітнє середовище. Зміна ролі освіти в області бухгалтерського обліку в суспільстві зумовило більшу частину інноваційних процесів [3].

Інноваційні підходи до розвитку бухгалтерської освіти ґрунтуються на таких принципах: принцип випереджального розвитку; принцип проектування інноваційного розвитку; принцип відкритості освіти; принцип безперервності освіти; принцип інноваційності освітнього середовища [2].

Визнання України на світовому рівні як стабільної і передової країни вимагає забезпечення цього пріоритету відповідним рівнем освіти. Українському бізнесу необхідні вищі школи, інтегрують і адаптують все краще з вітчизняного та зарубіжного досвіду. Створення інноваційних вищих навчальних закладів - це об'єктивна потреба. Традиційна система підготовки бухгалтерських кадрів формує фундаментальні знання і неадекватні потребам облікової практики здібності, репродуктивне в основному мислення майбутніх фахівців. При цьому у випускника вузу в більшій мірі розвивається теоретичний рівень підготовки в порівнянні з функціональним. Швидко розвивається процес змін торкнувся освітню сферу і привів до протиріччя між інноваційністю та традиційністю в бухгалтерському освіті.

Актуальність проблеми підготовки бухгалтерських кадрів зумовлена кризовими явищами в області вищої економічної освіти, які склалися до початку його перебудови і посилилися в процесі розвитку суспільних реформ, коли особливо гостро виявилося її незадовільний стан. Освіта впродовж довгого часу залишається консервативною областю діяльності, найменш схильною до змін, оскільки обсяг знань зростає, а технологія передачі інформації залишається незмінною. В роботі розглядаються нові інноваційні освітні технології та можливість їх застосування в освітньому процесі підготовки бухгалтера.

Інтерактивні технології навчання бухгалтерського обліку дозволяють студентам засвоювати професійні терміни; розвивати проблемно-пошукове мислення; формувати професійне судження; розширити можливості

самоконтролю отриманих знань [1].

Список використаних джерел

1. Баранов І.Н.Оценка знань студентів за спеціальністю «Бухгалтерський облік і аудит» / І.Н.Баранов, Я.В. Соколова, Г.В. Соболєва, І.В. Пантина // [Електронний ресурс]. - Режим доступу:
economicus.ru›site/site/ru/projects/bua.doc.

2. Лагапина Є. В. Використання нових технологій у підготовці та перепідготовці бухгалтерських кадрів / Є.В. Лагапина // Фінансова газета - 2009. - № 30. -С.15.

3. Проколієнко Л. І. Методологічні проблеми використання комп'ютера в навчанні/ Л.І. Проколієнко // Питання психології - 1986. - № 6. - С. 42-44.

Чудовець Віталій
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ПЕРЕВАГИ ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

Розвиток економіки України в умовах глобалізації та інтенсифікації міжнародного співробітництва вимагає наявності достовірної фінансової інформації про вітчизняні суб’єкти господарювання, яка є зрозумілою іноземним партнерам. При цьому концептуальною основою, що здана забезпечити формування такої інформації є міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ).

За оцінками фахівців частка МСФЗ (IAS/IFRS) в бухгалтерському забезпеченні глобальних ринків капіталу становить 25% та поступається лише системі стандартів фінансового обліку в США (GAAP US), частка якої – 52% [1, с.21]. Вибір саме континентальних (європейських) стандартів як основи для реформування обліку зумовлюються прагненням України до членства в Європейському союзі.

В рамках реалізації цієї мети було прийнято Закон України “Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу” від 18.03.2004 р. №1629-IV [2], в якому серед іншого йдеться про запровадження в Україні системи бухгалтерського обліку, сумісної із застосуванням міжнародних стандартів як мету реформи бухгалтерського обліку. Міжнародні стандарти включають стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які застосовуються у державах – членах Європейського Союзу відповідно до Регламенту Європейського парламенту і Ради ЄС від

19.07.2002 р. №1606/2002.

Реформування бухгалтерського обліку в Україні розпочалося із затвердження постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. №1706 "Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів" (далі – Програма) [3], до основних завдань якої відноситься:

- створення системи національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку і звітності, яка забезпечить потрібною інформацією користувачів, передусім інвесторів;
- забезпечення зв'язку реформування бухгалтерського обліку з основними тенденціями гармонізації стандартів на міжнародному рівні та станом економічно-правового середовища і ринкових відносин в Україні;
- надання методичної допомоги у впровадженні та використанні реформованої моделі бухгалтерського обліку.

Наступним кроком стало ухвалення розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 р. №911-р Стратегії застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні (далі – Стратегія) [4]. Відповідно до Стратегії, удосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання з урахуванням вимог міжнародних стандартів сприятиме:

– гармонізації фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання із звітністю підприємств держав – членів Європейського Союзу, а також інших країн, які застосовують міжнародні стандарти;
– підвищенню прозорості та забезпеченню достовірності фінансової звітності суб'єктів господарювання і належного рівня довіри до неї вітчизняних та іноземних інвесторів;
– посиленню захисту прав та інтересів акціонерів, інвесторів, кредиторів та інших користувачів фінансової звітності суб'єктів господарювання;
– спрощенню порядку складення фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва;
– удосконаленню інформаційного забезпечення корпоративного та державного управління.

Дослідження особливостей застосування МСФЗ в зарубіжних країнах та вітчизняної практики обліку, дозволяє виділити такі основні переваги застосування міжнародних стандартів:

1) формування якісної звітності за єдиними правилами, що узагальнюють світову практику та зрозумілі для користувачів різних країн;
2) можливість прийняття ефективних управлінських рішень, в тому числі з використанням прогнозної інформації, інформації про існуючі фінансові ризики, наведеної у звітах;
3) висока надійність і прозорість показників звітності та можливість перевірки їх достовірності світовими аудиторськими компаніями;
4) створення умов для залучення іноземних інвестицій та позикового капіталу, вихід на зарубіжні ринки, в тому числі фондові.

Враховуючи достатньо обґрунтовані перспективи застосування

міжнародних стандартів, важливим завданням є наступна розробка відповідних організаційних та методичних заходів щодо їх впровадження в Україні.

Список використаних джерел

1. Жук В.М. До проблем стратегії запровадження МСФЗ в Україні / В.М. Жук [Текст] // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – №10. – С.16-22.
2. Закон України "Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу" від 18.03.2004 р. №1629-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1629-15.
3. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. №1706. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-п.
4. Стратегія застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, ухвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 р. №911-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-р.

Шарапова Ірина
асистент
Папенін Олександр
студент
Кримський економічний інститут
ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана»
м. Сімферополь

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА П(С)БО 14 І М(С)БО 17

Україна під час реформування економіки запозичала багато з зарубіжної методики обліку, але також зберегла і свій досвід, накопичений роками. Це а в свою чергу і призвело до відмінностей з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

У сучасних умовах в Україні спостерігається уповільнення грошового обороту, у зв'язку з чим підприємства не мають достатньо коштів для закупівлі основних засобів. Це створює передумови для розповсюдження орендних операцій.

Однією з проблем в обліку орендних операцій є те, що мало уваги приділяється розробці методики обліку з врахуванням особливостей в Україні.

За вітчизняної системи обліку основні засоби, які перебувають в оренді відображаються разом з власними, які використовуються у основній діяльності.

Прийняття П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» дозволило розділити нерухомість на ту, яку використовує підприємство для провадження своєї основної діяльності – операційна нерухомість, та на ту, яка здана у оренду – інвестиційна нерухомість. Проте таке розмежування стосується лише нерухомості.

Це є відмінністю нашої системи обліку та міжнародної. Так, згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності усі активи повинні групуватися зі схожими характеристиками.

Розглянемо докладніше порівняльну характеристику П(С)БО 14 «Оренда» та М(С)БО 17 «Оренда» (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльна характеристика П(С)БО 14 «Оренда» та М(С)БО 17 «Оренда»

Критерії	**П(С)БО 14**	**М(С)БО 17**
Розкриття ключових понять	Відсутні декілька понять, які розкриті у М(С)БО 17. Тобто можна зробити висновок, що ці питання не відображаються в обліку орендних операцій.	Розкриті такі поняття як валові інвестиції в оренду та чисті інвестиції в оренду.
Припустима ставка відсотка при оренді	У зв'язку із поняттям «ставка дисконтування» у П(С)БО не розкрите поняття припустима ставка відсотка. Зв'язок «Ставка відсотка на можливі позики орендаря» та «Ставка дисконтування» відсутній. Проте вона може використовуватися як «ставка дисконтування».	Припустима ставка відсотка – це ставка дисконту, яка на початку строку оренди веде до того, що сукупна теперішня вартість мінімальних орендних платежів має дорівнювати сумі справедливої вартості зданого в оренду активу та її будь яких первісних прямих витрат орендодавця.
Початок оренди та її строк	Не розкрито поняття початок оренди і строк початку оренди. Також не розкрити питання стосовно строків класифікації оренди і т.п.	Дані чіткі поняття початку оренди та її строків. Ці поняття визначенні та розмежовані у міжнародних стандартах. Розкрито строки класифікації оренди.
Незароблений фінансовий дохід	Не дається ніяких пояснень стосовно цього доходу, як і чистих та валових інвестиції в оренду.	Незароблений фінансовий дохід у М(С)БО 17 - різниця між валовими та чистими інвестиціями в оренду.
Первісні прямі витрати	Характеристика та порядок відображення первісних прямих витрат у П(С)БО 14 не розкриті.	Пі цими витратами розуміють такі, які понесені орендодавцями при веденні переговорів та укладанні угоди про операційну оренду, слід додавати до балансової вартості орендованого активу та визнавати як витрати протягом строку оренди за такою самою основою як дохід від оренди. Їх включають у первісну оцінку дебіторської заборгованості за фінансовою орендою та зменшують суму доходу, визнану протягом строку оренди.

Таким чином, на даному етапі Україна намагається інтегрувати міжнародні стандарти в свої національні. Але ще є багато відхилень міжнародних стандартів і національних стосовно орендних операцій.

Облік орендних операцій не є досконалим в Україні і потребує реформування як на законодавчому рівні, так і на методологічному. З метою удосконалення обліку орендних операцій нами пропонується створити окремий рахунок для обліку переданого у операційну оренду майна, провести переоцінку тих активів, які знаходяться зараз на інших рахунках і зарахувати їх на цей рахунок за справедливою вартістю.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» / Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. №181.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755- VI.
3. Міжнародний (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Оренда» / Затв. IASB від 01.01.2012 р.
4. Закон України «Про фінансовий лізинг» № 723/97 від 16.12.1997 р.

Шаровська Тамара
к.е.н., старший викладач
Юданова Ірина
студентка
Одеський національний економічний університет
м. Одеса

ЩОДО ПИТАННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ

Постійне зростання суми та питомої ваги витрат обумовлює необхідність пошуку оптимальних методик їх обліку та контролю. Класифікація витрат є важливим елементом управління витратами, основним принципом організації управлінського обліку, методом обробки і контролю інформації. З огляду на це дослідження проблем класифікації витрат на прикладному рівні з метою їх наукового обґрунтування та практичної апробації завжди залишаються актуальними.

Облікові аспекти класифікації витрат розглядали у працях такі вітчизняні науковці, як Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, С. Ф. Голов, З. В. Гуцайлюк, З. В. Задорожний, Г. Г. Кірейцев, М. В. Кужельний, А. М. Кузьмінський, Б. М. Литвин, М. С. Пушкар, В.В. Сопко та інші.

Категорія витрат характерна для всіх суб’єктів господарювання незалежно від їхнього виду діяльності, форми власності, розміру. Під витратами варто розуміти явні (фактичні, розрахункові) витрати підприємства, а під затратами –

зменшення засобів підприємства або збільшення його боргових зобов'язань у процесі господарської діяльності [1]. Витрати впливають прямо й опосередковано практично на всі площини функціонування фірми, визначаючи її політику ціноутворення, обсяги виробництва, розмір прибутку, показники фінансового стану, конкурентоспроможність продукції та підприємства в цілому, ефективність управління компанією та ін.

Витрати, у зв'язку з їх важливим значенням в діяльності будь-якого підприємства у забезпеченні виробничих процесів, є способом віднесення на вартість новоствореного продукту, потребують класифікації за різними ознаками для більш детального вивчення їх складу і характеру. Класифікація витрат за економічними елементами передбачає укрупнене групування витрат з метою визначення загального розміру використаних на здійснення господарської діяльності підприємства матеріальних, трудових та фінансових ресурсів без урахування місця виникнення та цільової спрямованості витрат. Проте зауважимо, що в міжнародній обліковій практиці не існує єдиного підходу до виокремлення економічних елементів витрат, оскільки їх перелік і склад значною мірою залежать від ступеня державного регулювання бухгалтерського обліку та національних пріоритетів конкретної країни. Класифікація витрат виробництва, за словами П.С.Безруких, - це зведення за певними ознаками всієї різноманітності витрат на виробництво і збут продукції в економічно обґрунтовані групи, які включали би витрати, однорідні за своїм змістом або подібні між собою [2, с.159]. Її використання, на думку В.Є. Керімова, допоможе не тільки краще планувати і обліковувати витрати, але і точніше їх аналізувати, а також виявляти певні співвідношення між окремими видами витрат та розраховувати ступінь їх впливу на рівень собівартості і рентабельності виробництва [3].

Дослідивши існуючі у вітчизняній [4] і зарубіжній економічній літературі класифікації витрат, можна запропонувати таку класифікацію витрат за різними класифікаційними ознаками: за місцем виникнення витрат на виробництво продукції; за способом перенесення вартості на продукцію; за видами продукції; за доцільністю використання; за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат; за календарним періодом; за видами витрат; за ступенем реалізації проекту чи виконання процесу.

Отже, класифікаційних ознак може бути безліч, відповідно до цього і видів витрат. Запропонована класифікація витрат ґрунтується на:

– по-перше, поєднанні багатьох класифікаційних ознак;

– по-друге, містить відомості про використання групування витрат за цими ознаками.

Отже, запропонована класифікація витрат за принципом «різні витрати для різних цілей» дає змогу здійснювати управління витратами для забезпечення ефективного процесу виробництва і реалізації продукції, а також досягати поставленої мети діяльності підприємства, надає змогу більш детального аналізу витрат та їх контролю.

Список використаних джерел

1. Пенькова А. А. Витрати як базовий елемент господарської діяльності / А. А. Пенькова // Економічний простір: Збірник наукових праць. Вінницький національний технічний університет. – 2011. – № 13. – С. 298-303.

2. Чижишин О.В. Проблемні аспекти класифікації витрат/ О.В. Чижишин// Економічний аналіз: збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. – 2010. – Вип.№6. - С.349-352.

3. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2012. – № 1 (22). – С. 11-18.

4. Когут У.І. Критерії класифікації витрат підприємства / У.І. Когут // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – 2008. – № 624. – С. 43 49. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Menegment/2008_624/08.pdf.

Яцишин Світлана
к.е.н., доцент
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль

ОЗНАКИ МІЖНАРОДНОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Одним із засобів міжнародного спілкування в умовах економічної інтеграції країн світу є бухгалтерський облік, який часто називають ще мовою бізнесу. Корпоративна інтернаціоналізація світової економіки спричинила потребу формування міжнародної системи бухгалтерського обліку, оскільки правила підготовки й публікації фінансової звітності суттєво відрізнялися в різних країнах [1]. Крім того, достатня поінформованість про фінансовий стан є важливою частиною конкурентної боротьби підприємств на світовому ринку. Тому основним завданням системи бухгалтерського обліку є надання необхідного інформаційного забезпечення для різних категорій користувачів.

Головною метою системи бухгалтерського обліку стає інформаційне моделювання процесів управління, а також встановлення цілей діяльності та вибору шляхів їх досягнення. Таким чином, завдання міжнародної системи обліку та звітності зводяться до відображення господарської діяльності та збереження власності суб'єктів міжнародних економічних відносин [2].

Формування міжнародної системи бухгалтерського обліку відбувається у тісному взаємозв'язку і з врахуванням сучасного світового економічного розвитку та його основних закономірностей, характерних особливостей і

тенденцій розвитку національних і міжнаціональних облікових систем.

Тепер динамічно розвивається співробітництво на основі міжнародних міжурядових організацій, які створюються у всіх сферах діяльності, в тому числі і в сфері бухгалтерського обліку та звітності. Вони займаються в основному проблемами гармонізації економічних, соціальних і облікових відносин між країнами шляхом розробки міжнародних норм, правил та стандартів [3].

Бухгалтерський облік є однією з функцій управління, яка характеризується чіткою системністю.

Система (від грецького – ціле) – це сукупність елементів, які знаходяться у взаємозв'язку один з одним і утворюють визначену цілісність, єдність [4].

Виходячи з цього, системою бухгалтерського обліку є певний визначений логічний комплекс, що сформований на основі плану рахунків певної бази (виробничої, прибуткової, витратної), який здатний узагальнювати процеси постачання, виробництва, збуту (тобто реалізації), вирішує чітко визначену мету на мікро- і макрорівні та забезпечує керівництво підприємства і його центри відповідальності необхідною інформацією на основі реалізації тактичних і стратегічних рішень та при цьому визначаючи кінцеві фінансові результати діяльності.

Іншими словами, це інформаційна система про стан та зміни ресурсів підприємства, про характер і результати господарської діяльності.

Для більш повної характеристики облікової системи на національному і міжнаціональному рівнях у науковій літературі досліджується комплекс показників, які характеризують загалом облікову систему [2; 4; 5]. Основними з них є:

- наявність і застосування системи бухгалтерських стандартів, які забезпечують одержання та використання достатньо повної інформації для прийняття рішень внутрішніми й зовнішніми користувачами. Національні бухгалтерські стандарти включають національні інструкції, положення та накази, що регламентують ведення бухгалтерського обліку; сюди включають і національний план рахунків, державні директиви, податкове законодавство тощо.
- план рахунків бухгалтерського обліку, побудований за визначеним принципом (прибутковим, виробничим, доходним, витратним). План рахунків є визначальним в обліковій системі, відповідає її завданням і тісно пов'язаний з формами власності, методами формування цін, податковою політикою держави, способами визначення кінцевого фінансового результату тощо.
- система організації бухгалтерського обліку в межах підприємства, яка полягає у виборі форм і методів збору та подання зацікавленим сторонам інформації про діяльність господарюючого суб'єкта. При цьому для більшості облікових систем характерна наявність двох бухгалтерій: фінансової, яка є обов'язковою та вирішує проблеми взаємовідносин фірми з державою, банками, акціонерами, постачальниками і покупцями, тобто зовнішніми користувачами, і управлінської (аналітичної) або допоміжної бухгалтерії, спрямованої на вирішення внутрішніх проблем, пов'язаних із підвищенням ефективності роботи в розрізі центрів відповідальності, центрів витрат, сегментів діяльності.

Взаємозв'язок між цими двома видами бухгалтерії у різних облікових системах здійснюється за допомогою спеціальної системи рахунків: відображаючих, паралельних, переплетених, збірно-розподільчих.

- методика визначення кінцевого фінансового результату діяльності підприємства. Для визначення прибутку підприємства можуть використовуватись від 1 до 4 методів, що пов'язано з розмірами фірми, наявністю однієї або двох бухгалтерій, фіскальними або управлінськими потребами, терміновістю одержання показників прибутку [5]. Кінцевий фінансовий результат (прибуток або збиток) може бути розрахований:
- по підприємству в цілому шляхом співставлення доходів (за видами) і витрат (за елементами);
- в розрізі центрів відповідальності на підставі статей доходів і витрат;
- шляхом визначення змін, що відбулися в статтях активу і пасиву балансу;
- за зміною чистих активів упродовж звітного періоду з коригуванням отриманих результатів на витрати звітного періоду по власному господарству (цей метод використовують невеликі одноосібні та дрібносерійні підприємства, фермерські господарства).
- мета облікової системи, яка полягає у розрахунку та оцінці результатів діяльності підприємства в цілому і його структурних підрозділів з використанням визначеного показника або системи показників. В якості таких показників може бути використано: збільшення прибутку або доходу; максимізація прибутку, доходу; зниження собівартості; визначення створених резервів тощо. Досягається ця мета шляхом використання відповідних методичних прийомів, притаманних тій чи іншій обліковій системі.

Загальне поняття системи бухгалтерського обліку, яка сформувалась в процесі історичного розвитку суспільства, конкретизується такими ознаками:

- історичне місце облікової системи;
- методи нарахування амортизації та її відображення в обліку;
- методи обліку й оцінки виробничих запасів;
- практика подання у звітах різної інформації;
- методи відображення іноземної валюти в обліку і звітності фірми;
- звітні форми і показники та їх регламентація;
- зовнішні способи контролю за діяльністю фірм.

Відмінності у національних облікових системах мають місце практично за всіма перерахованими ознаками, особливо це стосується порівняння систем бухгалтерського обліку зарубіжних країн з розвинутою ринковою економікою і тих, що розвиваються [6].

Шляхом розповсюдження основних принципів однієї або декількох національних систем на групу країн з різним рівнем регламентації обліку формувалися міжнаціональні системи бухгалтерського обліку (наприклад, англосаксонська і французька), які надалі переростали у міжрегіональні облікові системи (наприклад, Європейського Союзу, Організації африканської єдності) [7]. Одночасно відбувався процес створення міжнародної системи бухгалтерського обліку та інтегрування міжнаціональних та регіональних

облікових систем у єдину міжнародну систему обліку і звітності.

Список використаних джерел

1. Воронко Р.М. Облік у зарубіжних країнах: [Навч.посіб.] – Львів: "Магнолія 2006", 2012. – 744с.
2. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік в зарубіжних країнах: [Навч. посіб.] – К.: Знання, 2006. – 236 с.
3. Єфіменко В.І., Лук'яненко Л.І. Облік у зарубіжних країнах: [Текст]за ред. В.І. Єфіменка. – К.: КНЕУ, 2005. – 211с.
4. Губачова О. М., Мельник С.І. Облік у зарубіжних країнах: [Підручник] – К.: ЦНЛ, 2008. – 432с.
5. Створення міжнародної системи бухгалтерського обліку і етапи її розвитку [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://pidruchniki.ws/1376102545759/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/stvorennya_mizhnarodnoyi_sistemi_buhgalterskogo_obliku_etapi_rozvitku
6. Маляревський Ю.Д., Фартушняк О.В., Пасічник І.Ю. Облік у зарубіжних країнах: [Навч.посібник] – Х.: "ІНЖЕК", 2003. – 164с.
7. Міжнародна система норм бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. // Режим доступу: http://uchni.com.ua/buhgalteriya/336/index.html.

СЕКЦІЯ 4
ВІТЧИЗНЯНА БУХГАЛТЕРСЬКА ТЕРМІНОСИСТЕМА В СУЧАСНИХ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ

Баранік Олексій
старший викладач
Сумський національний аграрний університет
м. Суми

ДО ПИТАННЯ СУТНОСТІ ПОНЯТТЯ «ЗНОС» І «ЗНОШЕННЯ» ЗАСОБІВ ПРАЦІ

Характерною рисою засобів праці є їхня тривала участь у виробничому процесі зі збереженням основних особливостей і первісної форми. Однак, протягом терміну експлуатації вони втрачають свої споживчі і фізичні якості і стають непридатними для експлуатації.

Використання засобів праці при виробництві продукції (виконанні робіт, наданні послуг) обумовлює поступове перенесення їх вартості на продукцію (роботи, послуги), якою визначається їх зношення. Величина, якого не може бути більше, ніж вартість засобів праці.

В результаті зношення відбувається роздвоєння вартості засобів праці: одна її частина переноситься на готовий продукт і поступає у сферу обігу, інша - в розмірі, що все зменшується, залишається фіксованою в засобах праці. Завдяки такому перенесенню вартість засобів праці зберігається у вартості готової продукції (робіт, послуг) і по мірі її реалізації повертається до свого початкового пункту в грошовій формі.

Тому, в умовах інтенсивного розвитку науково-технічного прогресу все більше виникає потреба у вивченні питань, пов’язаних із з’ясуванням і уточненням економічного змісту таких понять, як «знос» і «зношення», оскільки, дослідження економічної літератури показало, що є місце як їх ототожнення, так і абсолютно різне їх тлумачення.

В результаті дослідження поглядів вчених на економічний зміст зносу можна виділити основні критерії його трактування.

В даний час, більшість вчених-економістів поняття «знос» трактують, як втрату споживчих властивостей або вартості об’єкта, що амортизується. Дане трактування, на наш погляд, походить від визначень, які наведені у більшості статистичних, економічних та фінансових словниках. Так, зокрема, у статистичному словнику [1, с. 153], знос основних засобів трактується: як «часткова або повна втрата основними фондами споживчих характеристик та вартості в процесі експлуатації, під впливом сил природи, внаслідок технічного

прогресу та підвищення продуктивності праці…», у словнику-довіднику фінансиста АПК [2, с. 78]: як «поступова втрата основними засобами їх вартості внаслідок зношення у виробничому процесі (фізичний знос) або внаслідок технічного старіння машин і зниження вартості їх відтворення в нових умовах (моральний знос)…».

На погляд [3, с. 483] дане визначення є найбільш точним, так як за змістом краще відображає дане поняття, виражає саме його фізичне та моральне старіння та кількісний аспект зносу основних засобів. Крім того, даний чинник дає можливість чітко відрізнити знос від амортизації, а також відводить амортизації функцію грошового виразу зносу. В той же час, на наше переконання, з цим твердженням погодитися досить важко.

Інші автори поняття «знос» тлумачать як суму амортизації об'єкта засобів праці (основних засобів) з початку його корисного використання.

Вважаємо і в цілому підтримуємо автора [3, с. 483], що дане формулювання викладено некоректно, оскільки знос означає ставати непридатним як внаслідок тривалого використання так і бездіяльності. Тому знос засобів праці необхідно розглядати власне як втрату тими чи іншими об'єктами своїх фізичних властивостей.

Основною причиною дискусій з даного аспекту бухгалтерської практики міститься у відсутності єдиної думки серед економістів, бухгалтерів відносно сутності поняття «знос» та «зношення».

Так, існувала думка, що знос характеризує фізичне зношення активу. Але той факт, що дія більшості факторів, що призводять до фізичного вибуття активу, можна виправити чи попередити відповідним обслуговуванням та доглядом, привів вчених та практиків до думки, що знос представляє собою відкладені експлуатаційні витрати, тобто витрати майбутніх періодів.

Також, знос розглядають як зменшення корисності в результаті дії зовнішніх по відношення до активу факторів, таких, як технічне старіння протягом часу і неадекватність, тобто нездатність виробляти те, на що пред'являється попит.

Знос трактується як і зниження вартості. Крім того, знос (амортизацію) характеризують як фонд, за рахунок якого здійснюється заміна необоротних активів.

Як зазначають автори [4, с. 61] «знос - це втрата вартості основних засобів під впливом природних сил, умов експлуатації, науково-технічного прогресу, яка потребує відшкодування в грошовій та натуральній формі шляхом ремонту або оновлення за рахунок як власних коштів (включаючи прибуток), так і позикових. З цього випливає, що знос як накопичена сума амортизації зовсім не відображує фактичного рівня зносу, що потребує усунення. Це виключно розрахунковий показник бухгалтерського обліку, який указує, яка частина запланованих сум амортизації вже є нарахованою».

На нашу думку, знос - втрата натурально-речових властивостей засобів праці як в цілому, так і окремих їх частин через тертя, динамічні удари, термічні дії, кліматичні умови і інші природні причини. Величина фізичного зносу змінюється і наростає нерівномірно протягом всього терміну служби засобів

праці. Як показує виробнича практика, знос, наприклад, машин та обладнання збільшується з введенням їх в експлуатацію, в період освоєння, це, - як зазначає К. Маркс [6], - «болезни детства» машин. Потім протягом відносно тривалого періоду спостерігається стабілізація величини зносу, після чого знос знову, але вже більшою мірою збільшується - це «болезни возраста, вышедшего за приделы средней продолжительности жизни» [6].

В той же час, зношення за допомогою амортизаційних відрахувань враховується як елемент витрат виробництва. Вартість засобів праці в ході їх виробничого використання безперервно акумулюється в грошовій формі, що і складає суть процесу їх амортизації. Утворюваний таким чином грошовий фонд використовується для придбання нових засобів праці замість вибулих.

Отже, зносу підлягають усі без винятку засоби праці, при цьому факт участі їх у процесі виробництва немає значення. Знос поширюється як на діючі засоби праці так і недіючі.

Зношення ж, по суті, є економічним процесом. Ми підтримуємо думку [7, с. 132] і вважаємо, що «зношення» - не що інше, як втрати засобами праці вартості внаслідок зносу, як фізичного, так і морального.

Таким чином, зношення є відображенням зносу в економічній дійсності. А тому, на наш погляд, «знос» і «зношення» - різні поняття.

Список використаних джерел

1. Статистический словарь [Текст] : справочное издание / Гл. ред. М. А. Королев. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 1989. – 623 с.

2. Словник-довідник фінансиста АПК [Текст] : наук. вид. [М. Я. Дем'яненко, П. Т. Саблук, В. М. Скупий та ін.] / за ред. П. Т. Саблука та М. Я. Дем'яненко. – К. : ІАЕ УААН, 1997. – 234 с.

3. Щирська О. В. Економічна сутність поняття «амортизація» та «знос»: історичний аспект [Текст] / О. В. Щирська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. - № 2(20). – С. 478-485.

4. Бачевський Б. Є. Відшкодування зносу основних виробничих фондів [Текст] : Навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Б. Є. Бачевський, О. О. Решетняк, І. В. Заблодська. – К. : Центр навчальної літератури, - 2007. – 176 с.

5. Маркс К. Капитал. Процесс обращения капитала [Текст] / Карл Маркс, Фридрих Энгельс. - Соч. 2-е изд. - Т. 24. – М. : Издательство политической литературы, 1978. – 646 с.

6. Утенкова К. О. Місце амортизації і зносу в процесі відтворення основних засобів [Текст] / К. О. Утенкова // Наука й економіка. – 2009. - № 4(16). Т. 2. – С. 130-134.

Гайдучок Тетяна
к.е.н, доцент
Житомирський національний агроекологічний університет
м. Житомир

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

В сучасних ринкових умовах підприємства здійснюють свою діяльність з метою отримання відповідного доходу, що свідчить про те, що продукція знайшла свого споживача і вона відповідає встановленим вимогам та попиту ринку. Дохід від реалізації продукції виступає основним джерелом прибутку, який повинен забезпечити розвиток підприємства, створює визначені гарантії для подальшого існування підприємства, допомагає переборювати наслідки економічного ризику. Однак в умовах економічної, соціальної нестабільності, політичної невизначеності отримання запланованої величини прибутку ускладнено. Це спонукає підприємства до пошуку нових моделей управління доходами, в основі яких постає питання удосконалення обліку доходів від реалізації продукції.

Проблема удосконалення обліку доходів від реалізації продукції в останній час – одна з найбільш дискутованих у сфері фінансового менеджменту. Об’єктивна необхідність обґрунтування організації та методології обліку доходів багато в чому визначає можливість ефективного функціонування підприємства у майбутньому.

Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід відзначити, що окремі питання удосконалення обліку доходів від реалізації продукції в умовах переходу до міжнародних стандартів обліку і аудиту потребують подальшого науково-практичного дослідження та уточнення.

Категорія доходу є однією з найскладніших в економічній науці. Вона була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл та напрямків, яка знаходить своє відображення і в наукових працях багатьох сучасних дослідників.

На сучасному етапі наукових досліджень категорії «дохід» акцент робиться на поглиблення теоретичних і методичних аспектів формування, розподілу та використання доходу на рівні окремих суб'єктів господарювання. Поняття «дохід підприємства» висвітлюється в наукових працях багатьох сучасних вчених-економістів, зокрема: І.О. Бланка, Ф.Ф. Бутинця, Є.В. Мниха, В.О. Озерана, В.І. Блонської, Л.Г. Мельника, Т.Г. Камінської, Н.М. Шмиголя та інших. Однак і на сьогодні серед науковців не сформувалося єдиної та однозначної думки щодо економічної сутності поняття доходу; визначення особливостей формування доходів підприємства в процесі його операційної діяльності тощо.

Тлумачення категорії доходу підприємства у науковій літературі базується загалом на двох принципових підходах, які визначають його зміст, як у широкому, так і вузькому розумінні. В свою чергу, широке розуміння змісту цього поняття охоплює економічний та бухгалтерський підхід до його

визначення.

Підґрунтям економічного підходу щодо визначення поняття доходу є термін «виручка», тобто обсяг продажу виробленої підприємством продукції. Інколи цей термін ототожнюється з поняттям «дохід підприємства», що містить з останнього такі притаманні йому елементи, як отримана орендна плата (під час надання в оренду основних засобів), роялті (отримані підприємством платежі за використання його інноваційного продукту, торгової марки тощо), дивіденди та відсотки і т.д. Тому очевидно, що поняття «дохід підприємства» потрібно розглядати надто ширше, ніж «виручка від продажу продукції». Найбільш поширеним серед сучасних економістів стало визначення поняття «дохід підприємства» як суми грошової виручки від реалізації продукції і майна, а також від здійснення позареалізаційних операцій.

У вітчизняному бухгалтерському обліку методологічною основою формування інформації про доходи є П(С)БО 15 «Дохід» [3] та П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [4]. Зокрема, П(С)БО 15 «Дохід» відповідає МСБО 18 «Дохід» та містить елементи МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». Відповідно до МСБО 18 «Дохід», доходом визнається валове надходження економічних вигод протягом певного періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає внаслідок цього надходження, а не внаслідок внесків учасників капіталу [2].

Головна відмінність між МСБО і П(С)БО полягає у скороченій формі останнього. Тобто під час складання національних стандартів деякі аспекти були повністю не розкриті [6].

Основними причинами наявності деяких розбіжностей у методологічних засадах регламентування аспекту визнання доходу національними П(С)БО до МСБО, погоджуючись з думкою Р.Є. Федіва, вважаємо: надмірне державне регламентування цього процесу, невідповідність рівня розвитку економічних зв'язків між суб'єктами господарювання, відсутність механізму здійснення гарантій щодо виконання зобов'язань сторін взаємодії тощо [6].

На відміну від широкого трактування категорії «дохід підприємства» як за економічним, так і за бухгалтерським підходом, вузьке трактування цього поняття істотно обмежує його зміст за кількісними параметрами. Економісти, що притримуються цього підходу (зокрема М.С. Абрютіна, Ю.І. Продіус) зводять поняття «дохід підприємства» до тієї частини валової виручки і результатів позареалізаційних операцій, що охоплює лише витрати на оплату праці та прибуток [1, 5].

Таким чином, найбільш узагальнюючим, прийнятним з погляду використання у термінології визначенням поняття доходу можна вважати таке визначення: «Дохід підприємства – це збільшення економічних вигід внаслідок надходження активів і/або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу підприємства, за винятком внесків учасників, та отримане внаслідок використання у господарському процесі залучених економічних ресурсів в умовах прийнятного рівня підприємницького ризику». Таке тлумачення сутності доходу, на наш погляд, в значній мірі відповідає чинним нормативно-

правовим документам та враховує його значення в розвитку діяльності підприємства.

Список використаних джерел

1. Абротина М.С. Экономика предприятия: учеб. / М.С. Абрютина. – М.: Дело и Сервис, 2004. – 528 с.
2. МСБО 18 «Дохід»: за даними Міністерства фінансів України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/document/92429/МСБО 18.pdf.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затвердж. наказом Мін-ва фінансів України від 29 листопада 1999 р., № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0860-99.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Фінансові результати»: затвердж. наказом Мін-ва фінансів України від 31 березня 1999 р., № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затвердж. наказом Мін-ва фінансів України від 31.12.1999р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00.
6. Федів Р.Є Реформування обліку фінансових результатів діяльності бюджетних установ / Р.Є. Федів // Зб наук. праць ЧДТУ. – 2009. – № 21 – С. 112-116.

Денюк Ірина
студентка
Кущій Наталія
студентка
Коледж технологій, бізнесу та права
Східноєвропейського університету імені Лесі Українки
м. Луцьк

ОБЛІК ДОРОГОЦІННИХ МЕТАЛІВ В ОСНОВНИХ ЗАСОБАХ

Для будь-якої держави дорогоцінні метали є стратегічною сировиною, що обумовлює необхідність належного обліку та контролю за їх використанням.

До таких металів належать золото, срібло, платина і метали платинової групи (паладій, іридій, родій, рутеній та осмій). Вони можуть знаходитися в будь-якому стані та вигляді, зокрема, в сировині, сплавах, напівфабрикатах, промислових продуктах, хімічних сполуках, виробах, брухті та відходах тощо.

При обліку дорогоцінних металів слід дотримуватися, окрім Закону № 637, вимог таких нормативних документів:

1. Закону України «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей» від 06.06.95 р. № 217/95-ВР (далі – Закон № 217).

2. Постанови КМ України «Про організацію збирання та переробки відходів і лому дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння» від 10.04.92 р. № 187.

3. Інструкції про порядок одержання, використання, обліку та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, затвердженої наказом Мінфіну України від 06.04.98 р. № 84 (далі – Інструкція № 84).

4. Інструкції про порядок проведення перевірок щодо додержання чинного законодавства при виконанні операцій з дорогоцінними металами і дорогоцінним камінням, затвердженої наказом Мінфіну України від 18.05.2001 р. № 240 (далі – Інструкція № 240).

5. Положення про порядок приймання і переробки відходів і лому дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, а також про порядок розрахунків із здавальниками за прийняті від них дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння у вигляді відходів і лому, затвердженого наказом Мінфіну України, Мінекономіки України, Держкомресурсів України, Нацбанку України, Держріддорогмету України від 23.06.94 р. № 54/11/161/91/15 (далі – Положення № 54).

Дорогоцінні метали, що містяться у складі основних засобів, не потребують відокремленого відображення в бухгалтерському обліку, адже вони не є самостійними інвентарними об'єктами. На всіх етапах зберігання та експлуатації в господарській діяльності підприємства основних засобів, що місять дорогоцінні метали, облік останніх у вартісному виразі не ведеться.

При цьому необхідно зазначити, що обліку підлягає маса дорогоцінного металу, яка міститься в основних засобах, у натуральному виразі.

Слід зазначити, що п. 6.3 Положення № 54 забороняється знищувати, викидати, здавати у брухт із кольорових і чорних металів техніку, апаратуру, прилади та інші вироби, що містять дорогоцінні метали, без попереднього вилучення цих металів з одночасним оприбуткуванням.

У свою чергу, підприємствам, які не мають власної виробничої бази для демонтажу техніки, дозволяється передавати списану техніку на спеціалізовані пункти збирання відходів і лому дорогоцінних металів.

Згідно із ч. 1 ст. 5 Закону № 637 брухт дорогоцінного металу підлягає зарахуванню до відповідного Держфонду. Здавання брухту в цей Фонд здійснюється шляхом відправки його на переробні підприємства чи підприємства, що займаються заготівлею та первинною переробкою брухту та мають ліцензію на такий вид діяльності (п. 6.8 Положення № 54).

Дані про кількість дорогоцінного металу, що містяться в основних засобах, відображуються у первинній обліковій документації, представленій наказом Мінстату України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.95 р. № 352.

При оприбуткуванні об'єкта до складу основних засобів складається акт приймання-передачі (внутрішнього) переміщення основних засобів (ф. №ОЗ-1). У ньому реквізитів для відображення дорогоцінних металів у складі інвентарного об'єкта не передбачено. Проте після цього для об'єктів, що містять дорогоцінні метали, в інвентарній картці обліку основних засобів (ф. № ОЗ-6) необхідно в графах 24 – 26, відповідно, вказати найменування, вид і масу дорогоцінного металу в об'єктах, які надійшли.

Ці графи (незалежно від ступеня зносу основних засобів) заповнюються на підставі відомостей про вміст дорогоцінного металу, зазначених у технічній документації (паспортах, формулярах, керівництвах з експлуатації тощо), або, за відсутності цих відомостей за даними виробників чи комісійно – на підставі аналогів і розрахунків.

Слід пам'ятати, що облік таких металів ведеться за кожною номенклатурно-обліковою позицією з відображенням таких реквізитів, як назва (золото, срібло, платина, родій, паладій, іридій, рутеній, осмій), маса в чистоті (тобто без домішок) тощо (п. 5.4 Інструкції № 84).

В окремих випадках (коли комісійно визначити вміст ДМ неможливо через відсутність даних про їх наявність чи аналогів) у картці, на мою думку, слід зробити запис, що в даному обладнанні можуть знаходитися дорогоцінні метали, вміст яких буде визначено після списання об'єкта.

Насамперед, звертаю вашу увагу на те, що безоплатна передача техніки, апаратури, приладів та інших виробів, що містять дорогоцінні метали і підлягають списанню, а також реалізація їх за цінами, нижчими за вартість дорогоцінного металу, що містяться в них, – забороняється (п. 6.7. Положення № 54).

При передачі (безоплатній та за плату) основних засобів іншому підприємству складається ф. № ОЗ-1. При цьому, як я вважаю, відправник зобов'язаний у супроводжувальних документах вказати найменування і масу дорогоцінного металу, що знаходяться в цих виробах.

Для визначення непридатності основних засобів до використання, можливості їх використання іншими підприємствами, організаціями, установами, неефективності або недоцільності їх поліпшення (ремонту, модернізації тощо) та оформлення відповідних первинних документів керівником підприємства створюється постійно діюча комісія.

Якщо об'єкт ліквідується, однак, прийнято рішення стосовно можливості використання на підприємстві вузлів і деталей, що містять дорогоцінні метали, зазвичай процес вилучення таких металів можна і не здійснювати, позаяк при цьому вимоги нормативних документів не порушуються (заборона накладається тільки на знищення, викидання і здавання у брухт виробів, що містять дорогоцінні метали).

Ліквідація об'єктів оформлюється актом списання основних засобів (ф. № ОЗ-3) або актом на списання автотранспортних засобів (ф. № ОЗ-4), де в рядку «Наявність дорогоцінних металів» слід вказати, є чи немає в об'єктах, що списуються, дорогоцінних металів. Це з'ясовується на підставі даних граф 24 – 26 ф. № ОЗ-6.

Список використаних джерел

1. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні. Затверджене постановою КМУ від 03.04.93р №250.
2. Інструкція про порядок обліку та контролю за одержанням, зберіганням та використанням, дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння. Затверджено наказом Мінфіну України від 16 червня 1994р. №34.
3. Ю. Блащук. Деякі міркування щодо ринку дорогоцінних металів в Україні // Вісник НБУ. – 2000. - №7.
4. Світовий ринок дорогоцінних металів / М.Фатєєв // Вісник НБУ. – 2005. - №4.
5. Постанови КМ України «Про організацію збирання та переробки відходів і лому дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння» від 10.04.92 р. № 187.

Китайчук Тетяна
к.е.н., доцент
Голощук Ірина
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ГУДВІЛ: ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ВИДИ

Важливою складовою практики управління підприємствами є ефективне використання об'єктів нематеріальних активів під час здійснення їх господарської діяльності. З одного боку, це пояснюється впливом нематеріальних активів на вартість підприємства в цілому, з іншого – саме нематеріальні активи вирізняють підприємство серед аналогічних за видами діяльності підприємств. Питанням нематеріальних активів приділяється значна увага як в економічній літературі, так і в нормативно-правових документах. Але, незважаючи на посилену увагу до нематеріальних активів в цілому, окремим об'єктам нематеріальних активів, зокрема гудвілу, приділяється недостатньо уваги.

Окремі питання теорії та методології бухгалтерського обліку гудвілу знайшли відображення у працях Т. Банасько, Е.Брукінг, Н.В.Генералова, С.Голова, Т.Давидюк, А. Заноні, О. Лега, Г.Кірейцева, В.Подольної, Я.Соколова, В.Сопка, Г.Уманців та інших.

Термін «гудвіл» для багатьох – новинка. Але потрібно знати, що ця категорія згадується в понад 38 законодавчих актах України. Аналіз фахової облікової літератури засвідчив, що науковці, які широко вживають термін, як правило, тлумачать його дуже суперечливо і не існує загальноприйнятого визначення поняття «гудвіл». В загальних рисах цей термін трактується як репутація, повага, респектабельність та висока оцінка компанії та її продукції. На сьогодні залишається актуальним питання оцінки гудвілу, відображення його в обліку та звітності [2]. Поняття «гудвіл» з'явилося в Англії в першій половині XV ст. У перекладі з англійської мови «goodwill» означає вартість репутації й ділових зв'язків фірми, грошову оцінку невловимого капіталу, «goodwill of business» дослівно перекладається як грошова оцінка репутації фірми [3].

Як економічна категорія, гудвіл відображає нематеріальні (невідчутні) активи підприємства, що відрізняють його від аналогічних підприємств, надаючи конкурентні переваги і можливість збільшення ринкової вартості підприємства. Більшість спеціалістів наголошують на тому, що головною з визначальних рис гудвілу є можливість отримання підприємством більших прибутків. Але, незважаючи на надлишковий прибуток, гудвіл можна вважати відсутнім, якщо:

- організація існує за рахунок виконання замовлень за невеликою кількістю договорів;
- надприбуток пов'язаний з персональними якостями керівника, що може залишити роботу на підприємстві і це буде мати негативні наслідки для

підприємства;

- підприємство створено на базі іншого підприємства та існує невеликий період часу, в цьому випадку гудвіл є похідною від попередньої діяльності підприємства;

- організація чекає на значні витрати, що були відсутні раніше (штрафи, судові витрати) [1].

В літературі виділяється декілька видів гудвілу, в залежності від форм виявлення даної категорії (рис. 1).

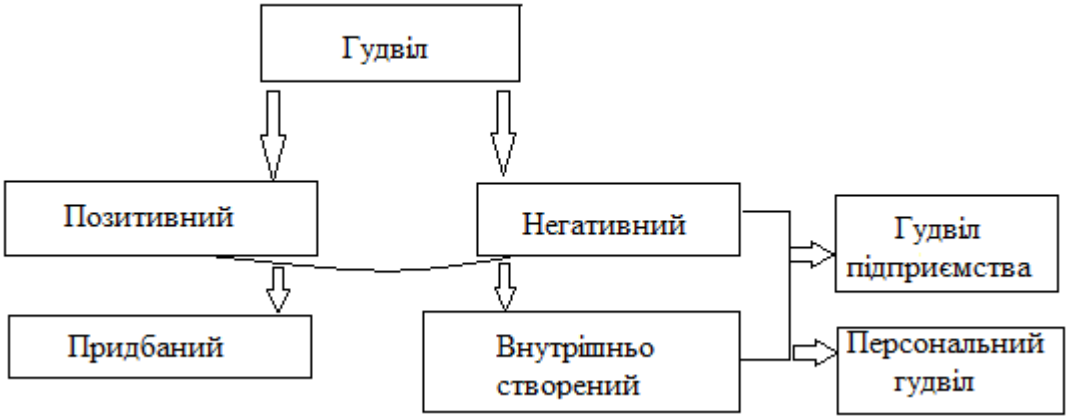

Рис. 1. **Види гудвілу**

За ступенем впливу на фінансовий результат гудвіл розділяють на позитивний та негативний. Позитивний гудвіл забезпечується перевищенням вартості підприємства як цілісного майнового комплексу над балансовою вартістю активів підприємства, у протилежному випадку можна говорити про негативний гудвіл, або бедвіл. Необхідно зазначити, що у аспектах управління підприємством гудвіл розглядається як позитивний. Негативний гудвіл розглядається більше у аспектах фінансової оцінки. Розподілення гудвілу на придбаний та внутрішньо створений частково пов'язано з тим, що у відповідності до міжнародних та українських норм він може бути відображений у фінансовій звітності (балансі) підприємства тільки у випадку купівлі/продажу підприємства. У цьому випадку мова йде про придбаний гудвіл. Внутрішньо створений гудвіл – це накопичений протягом певного часу нематеріальний актив,що дозволяє мати відчутні конкурентні переваги та забезпечити вищу ринкову вартість підприємства. Внутрішньо створений гудвіл може розглядатися як гудвіл підприємства та персональний гудвіл.

Гудвіл підприємства (бізнесу) формує велика кількість складових, серед яких: рівень кваліфікації персоналу, наявність постійних споживачів та постачальників, наявність відомої торгової марки тощо. Персональний гудвіл, як правило, характеризує ім'я керівника підприємства, який має безпосередній вплив на діяльність підприємства та його ділову репутацію на ринку.

Відображення гудвілу, сформованого підприємством протягом своєї діяльності, як окремого об'єкта обліку, у фінансовому обліку не передбачено. Але згідно п.9 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», витрати, спрямовані на

підвищення ділової репутації (гудвілу) мають бути відображені у складі витрат звітного періоду [2]. В обліково-аналітичній системі гудвіл може виникати у процесі приватизації (корпоратизації) підприємства та/або в результаті придбання підприємством покупцем чистих активів підприємства-продавця за умов його ліквідації. Безпосередньо визначення терміну «гудвіл» містить П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», згідно з п.4 якого: гудвіл – це перевищення вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань на дату придбання. Облік гудвілу ведеться на рахунку 19 «Гудвіл». З позицій трактування сутності, визнання активом, відображення в обліку і звітності, гудвіл є однією з найскладніших бухгалтерських категорій. Подальші дослідження повинні бути спрямовані на визначення і вимірювання гудвілу у бухгалтерському обліку та звітності, для забезпечення потенційних інвесторів повною та правдивою інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень.

Список використаної літератури

1. Казарян Г.Г., Банасько Т. М. Гудвіл як нетрадиційний об'єкт обліку / Т.М. Банасько, Г.Г. Казарян // Науковий вісник ТДАУ. – 2012.-Вип 2. – С.239-242.
2. Лега О.В. Концептуальні підходи до оцінки та відображення гудвілу в обліку / О.В. Лега // Науковий вісник ДНУ. – 2012. – Вип 5. – С.24-29.
3. Подольська В.В. Концептуальні основи гудвілу як нематеріального активу підприємства / В.В. Подольська // Облік і аудит. – 2011. – №3. –С.165-170.

Купчик Мілана
аспірант
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

УДОСКОНАЛЕННЯ ТЛУМАЧЕННЯ ПОНЯТЬ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ

В теоретичних основах наукових досліджень управлінського обліку зосереджується увага на обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, досліджується поведінка витрат, що дозволяє виявити основні тенденції діяльності підприємства з метою досягнення тактичних та стратегічних цілей. Витрати виникають в процесі будь-якої діяльності, зокрема, в основній діяльності в процесі виробництва та реалізації продукції, де облік витрат посідає головне місце, адже вони впливають на фінансовий результат, що є основним показником для аналізу, контролю та планування діяльності підприємства. Тому важливим етапом і найбільш суперечливим в управлінському обліку є дослідження сутності та трактування понять «витрати» та «затрати». Науковці розділяють свої погляди щодо необхідності виокремлення витрат та затрат як

облікових категорій (табл. 1).

Таблиця 1

Використання термінів «витрати» та «затрати» у працях науковців

Категорії	О.П. Гаценко	С.Ф. Голов	О.В. Карпенко	М.В. Кужельний	Л.В. Нападовська	В.В. Сопко	Н. М. Цвєткова
Витрати	+	+	+	+	+	+	+
Затрати	-	-	-	-	+	+	+

Аналізуючи наукові думки, доцільно виділити дві групи науковців. До першої групи відносяться вчені, що оперують тільки терміном «витрати». Однак одні автори ототожнюють терміни «витрати» та «затрати», вважаючи їх синонімічними категоріями, а інші застосовують тільки термін «витрати», надаючи їм різних властивостей за допомогою класифікаційних ознак.

Так, професор О.В. Карпенко поняття «затрати» вважає русизмом та схиляється до думки, що необхідно мінімізувати розбіжності у трактуванні одних і тих же понять [3, с. 46].

М.В. Кужельний визначає витрати як основу для проведення комплексу робіт з калькулювання собівартості продукції, при цьому не виділяючи термін «затрати» як окрему облікову категорію [4]. С.Ф. Голов дає наступне визначення витрат: «Вичерпані (спожиті) витрати – це збільшення зобов’язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду. Вичерпані витрати відображаються у звіті про фінансові результати. Невичерпані (неспожиті) витрати – це збільшення або зменшення активів у процесі поточної господарської діяльності для отримання доходу в майбутньому» [1, с. 60]. Можна зробити висновок, що зазначена класифікація витрат підприємства є спробою вирізнити відмінні риси, які властиві затратам і витратам підприємства.

До другої групи можна віднести вчених, що розмежовують інтерпретацію термінів «витрати» та «затрати» на рівні економічного змісту та пов’язують зі значним розширенням завдань системи обліку. Так, Л.В. Нападовська термін «затрати» безпосередньо пов'язує з формуванням собівартості продукції (робіт, послуг) у процесі господарської діяльності. В зв’язку з цим затрати вона розуміє як «сукупність затрат на виробництво продукції та її реалізацію». Термін «витрати» використовується у фінансовому та податковому видах обліку, характеризують фактично здійснені протягом звітного періоду витрати підприємства [5, с. 77].

В.В. Сопко, для економіко-правового визначення витрат та затрат процес діяльності, розділяє на операційний та неопераційний. Коли діяльність має операційний характер, то до початку діяльності капітал має форму грошей, ці

гроші мають бути перетворені на ресурси діяльності, тобто витрачені. Процес перетворення грошей на ресурси має характер витрачання і назву – «витрати». І, відповідно, процес перетворення придбаних ресурсів на новий продукт праці як результат діяльності до моменту його продажу має історичну назву «затрати». Використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці формують поняття «затрати». Грошовий вираз суми «затрат» на виробництво конкретного продукту визначає поняття «собівартість». Зміст термінів «затрати» і «собівартість» поєднується в понятті затрати виробництва [7, с. 22].

Н. М. Цвєткова визначає термін «затрати» та пов'язує його з виготовленням продукції та включенням в її собівартість. Термін «витрати» не застосовують у виробничій діяльності, оскільки витрати не включають в собівартість продукції, вони є витратами періоду і їх вираховують із суми доходів при визначенні фінансового результату виходячи із принципу нарахування і відповідності доходів і витрат [8, с. 16].

Підсумовуючи розмаїття тлумачень, зазначимо, що в дослідженнях відсутнє єдине визначення витрат та затрат. Однак, для подальшого інтегрованого розвитку управлінського обліку, необхідним є визначення єдиної думки вищеназваних облікових категорій. Так, доцільно зазначити, що вартість витрачених матеріалів у фінансовому обліку визнається тільки коли вироблена продукція реалізована. Повинен пройти повний виробничий цикл перш ніж витрати у фінансовому обліку будуть віднесені саме до витрат. У момент відпуску матеріалів не відбувається ні зменшення активів, ні збільшення зобов'язань, а лише трансформація одного виду ресурсу в інший. Система управлінського обліку повинна забезпечувати інформацією в будь-який момент, тому є необхідним надання інформації щодо суми понесених затрат у процесі виробництва. Враховуючи попередній досвід досліджень, можна дійти висновку, що категорію «витрати» слід трактувати як зазначається в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73, а саме як «зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [6], а затрати як «процес перетворення придбаних ресурсів на новий продукт праці» [7, с. 22].

Список використаних джерел

1. Голов С.Ф. Управлінський облік: підруч. – 2-ге вид. – К.: лібра, 2004. – 704 с.
2. Гаценко О. П. Управлінський облік: Навч. посіб. для дистанційного навчання / За наук. ред. Ю. В. Ніколенка. — К. : Університет «Україна», 2008. — 359 с.
3. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання: Монографія. – Полтава: РВЦ ПУСКУ, 2005. – 341 с.
4. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. – К.: КНЕУ, 2001. –334 с.

5. Нападовська, Л.В. Управлінський облік [Текст]: підручник для вузів / Л.В. Нападовська. – 2-ге видання К. : КНТЕУ, 2010. – 648 с.

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73 за станом: [електронний ресурс] / Міністерство фінансів України – режим доступу до ресурсу : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 – (Національний стандарт України).

7. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: підручник: навч. посіб. – К.: КНЕУ, 1998. – 448 с.

8. Цвєткова Н. Сучасна організація обліку та складання звітності для прийняття управлінських рішень [Текст] // Бухг. облік і аудит. – 2008. - № 3. - С. 14-27.

Ніколенко Наталія
аспірант
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

КАТЕГОРІЇ «ЛІЗИНГ» ТА «ОРЕНДА»: ЇХ СПІВВІДНОШЕННЯ У ПРАВІ ТА ОБЛІКУ

Національна нормативно-правова база характеризується внутрішньою неузгодженістю, суперечливістю та відсутністю єдиного підходу щодо розуміння сутності категорій лізингу та оренди, з точки зору їх регулювання в юридичній практиці та обліку. У зв’язку з цим розвиток орендних відносин потребує розробки єдиного методичного підходу щодо вивчення даних понять і чіткого їх закріплення в понятійному апараті. А тому, спробуємо визначити стрижень лізингу та оренди, який і можна взяти за основну сутність орендних відносин для подальшого визначення їх місця в системі обліку та аналізу, провівши порівняння категорій «лізинг» та «оренда».

Складна природа лізингу обумовлена тим, що він об’єктивно перебуває у сфері суміжних відносин: доручення, оренди, купівлі-продажу, кредиту тощо. Розглядаючи лізинговий комплекс відносин, ми знаходимо у ньому елементи договору доручення, коли лізингоодержувач доручає лізинговій компанії купити в обраного ним продавця відповідне майно; договору купівлі-продажу, коли лізингодавець придбав це майно; договору оренди під час відплатного користування майном та ін.

Серед загальних та специфічних ознак, які дозволяють відмежувати традиційну оренду (найм) від лізингу, можна виділити наступні: 1. У лізингу беруть участь три і більше сторони. 2. Лізингодавець первісно не є власником предмета договору лізингу. 3. Законодавством про оренду не передбачено

мінімальний строк, на який має укладатися договір. 4. Особливий правовий статус лізингоодержувача, який не є стороною договору купівлі-продажу. 5. Активна роль лізингоодержувача, який вибирає майно і його продавця.

Порівнюючи зміст цивільно-правових відносин ми знаходимо досить серйозні розходження в правових статусах сторін. Насамперед це є наслідком включення в лізингові відносини третьої сторони – продавця майна. Із цього приводу В. Вітрянський зазначав, що «суть розходжень полягає в тому, що предмет договору лізингу трохи ширший предмета договору оренди… але дана обставина саме і характерна для взаємин виду і роду, коли окремий вид договору утвориться за рахунок розширення його предмета шляхом включення до його складу додаткових дій зобов'язаних сторін» [1].

Лізингодавець на відміну від орендодавця (в основному), не є первісним власником майна, йому належить спочатку купити визначений лізингоодержувачем предмет лізингу у продавця, а потім вже передати його лізингоодержувачу. Таким чином, вже в самому договорі закріплена обов'язкова участь третього суб'єкту лізингу – продавця. Дана обставина саме і є кваліфікуючою ознакою, що дозволяє виділити лізинг в окремий вид та відрізняє його від оренди.

Розбіжності щодо категоріального апарату оренди та лізингу прослідковуються і стосовно предмету, як основної істотної умови договору. Так, в ч. 2 ст. 807 ЦК України [2] та ч. 5 ст. 292 ГК України [3] наводяться чіткі умови щодо предмету договору оренди, яким можуть бути природні об'єкти (наприклад земельні ділянки), цілісні майнові комплекси та їх структурні підрозділи. Договір лізингу виключає таку можливість.

Кабатова О. зазначає, що найбільш яскраво розходження оренди і лізингу проявляється у вирішенні питань відповідальності і переходу ризику. Так, у договорі оренди орендодавець несе відповідальність перед орендарем за несвоєчасне надання майна у володіння останнього, за виявлені дефекти та ін. При лізингу обов'язок надання майна лежить на лізингодавцеві, а всі обов'язки щодо дотримання технічних характеристик, якості тощо бере на себе продавець (постачальник). Так ст. 808 ЦК України встановлює, що при непрямому лізингу вимоги щодо якості, комплектності, строків передачі, гарантійних ремонтів та ін., які випливають із договору купівлі-продажу, лізингоодержувач має право пред'являти до продавця, який і несе самостійну або солідарну з лізингодавцем відповідальність. Що стосується розподілу ризиків, то «ризик випадкової загибелі майна при оренді несе орендодавець, і в цьому випадку договір розривається, а орендар припиняє виплати. При лізингу, якщо інше не встановлено договором, ризик випадкового знищення покладається на лізингоодержувача, який при знищенні предмета лізингу зобов'язаний продовжувати вносити платежі або погасити їх разовою сумою» [4].

До відмітних рис оренди та лізингу можна також віднести визнання строку істотною умовою договору. Згідно з вимогами ч. 2 ст. 1 Закону «Про фінансовий лізинг» [5], договір лізингу укладається на строк не менше одного року. Що ж до договору оренди (найму), то строк користування майном не є істотною умовою і може бути невизначеним.

У випадку, коли лізингоодержувач бере нове майно строком на один рік, після закінчення терміну дії договору предмет з досить невеликим відсотком зносу повертається лізингодавцю. У зв'язку з новою конструкцією фінансового лізингу, якою не передбачається перехід права власності предмета лізингу до лізингоодержувача, застосування до повернутого майна відносин договору оренди (найму), буде і з правової і з практичної точки зору найбільш логічним варіантом. Питання з використанням лізингодавцем повернутого з лізингу майна є однією з характерних ознак, яка підкреслює комплексність та складність лізингових відносин та відмежовує їх серед договорів оренди (найму). Так, першочерговим завданням при здійсненні лізингу є забезпечення інтересів лізингоодержувача з строкового користування конкретним майном, тобто відносин майнового найму. І саме для цього виникає така складна конструкція відносин, до якої входять суб'єкти різних цивільно-правових договорів. Але відносини майнового найму в цій конструкції хоча і є головною метою, але і є найбільш традиційним правовим елементом в цій системі. Їх кінцевий зміст, перш за все, обумовлений існуванням складного ряду правових дій, без здійснення яких, неможливе ні досягнення вищезазначеної мети, ні практична реалізація відносин майнового найму. І тому, питання використання повернутого лізингоодержувачем майна, коли воно вже є власністю лізингодавця підпадає під звичну конструкцію договору оренди.

Відмінність цих двох видів договорів полягає також у можливості сторін відмовитися від договору. Так лізингодавець має право відмовитися від договору та вимагати від лізингоодержувача майно у разі, якщо останній не сплатив лізинговий платіж частково або у повному обсязі та прострочення сплати становить більше 30 днів. У орендодавця ж таке право виникає у випадку не сплати орендарем плати за користування майном протягом трьох місяців підряд.

На відміну від вище розглянутих нормативно-правових актів щодо регулювання орендних та лізингових відносин, у яких різниця між даними категоріями хоч і не чітко, але прослідковуються, Податковий кодекс України в п.п 14.1.97 фактично ототожнює лізинг та оренду, а зокрема стверджує, що це – «господарська операція (крім операцій з фрахтування (чартеру) морських суден та інших транспортних засобів) фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних фондів у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) за плату та на визначений строк» [6].

Основними нормативно-правововими документами, які регулюють ведення бухгалтерського обліку на підприємстві являються Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Цікаво, що правове законодавство в положеннях вище наведених актів лізингові операції не розглядає, а увага виключно приділена такому об'єкту обліку, як оренда.

Таким чином, проведена порівняльна характеристика надала можливість виокремити відмітні риси даних категорій з урахуванням особливостей, встановлених ЦК України, Законом України «Про фінансовий лізинг», ГК України, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», ПК

України, та дозволяє нам стверджувати про юридичну нетотожність лізингу та оренди (найму), проте їх ідентичність при відображенні господарських операцій в бухгалтерському та податковому обліку. Причинами ж існування даних розбіжностей є наявність різних трактувань та підходів науковців та практиків щодо визначення сутності категорій «оренда» та «лізинг» сформульованих на основі недосконалого нормативно-правового регулювання орендних відносин.

Список використаних джерел

1. Витрянский В. В. Договор аренды и его виды – М. : Статус, 2001. – 300 с.
2. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV зі змінами та доповненнями. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua.
3. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV зі змінами та доповненнями. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua.
4. Кабатова Е.В. Лизинг: правовое регулирование, практика. – М.: Инфра, 2000. – 312 с.
5. Закон України: Про фінансовий лізинг від 11 грудня 2003 р. №793/27 зі змінами та доповненнями. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua.
6. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями . – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua.

Тлучкевич Наталія
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Сьогодні облік повністю орієнтований на потреби зовнішніх користувачів, нехтуючи інтересами внутрішніх груп користувачів економічної інформації. Вітчизняна практика обліку не має досвіду застосування саме управлінського обліку як системи, а лише окремих його елементів. Зарубіжні рекомендації щодо організації управлінського обліку не адаптовані до умов діяльності українських підприємств і тому носять лише теоретичний характер.

Управлінський облік в Україні не регулюється нормативними актами. Не існує закону, який би визначав сферу дії управлінського обліку, відсутні належні інструктивні матеріали. Рекомендованими для застосування на підприємствах України є лише Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) підприємств різних галузей , які на сьогоднішній день застарілі і потребують змін та доповнень.

Управлінський облік є внутрішньою справою самого суб’єкта

господарювання, оскільки він служить лише інтересам управлінської ланки та не є обов'язковим для підприємств з погляду законодавчого регулювання, рішення щодо доцільності його ведення приймається керівником підприємства. При переході України на національні стандарти бухгалтерського обліку на підприємствах стало можливим самостійно визначати форму та організацію внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

Оскільки облік в Україні поділяється на бухгалтерський і внутрішньогосподарський, то діючі Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО) повинні були б включати деякі аспекти щодо впровадження, організації та ведення управлінського обліку на практиці, адже на сьогодні у значної кількості підприємств різних форм власності виникає проблема саме щодо впровадження та правильності організації управлінського обліку. Затверджені П(С)БО розроблені для складання фінансової звітності, в якій узагальнюються дані фінансового обліку. Так, визначення "внутрішньогосподарський облік" згадується лише в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", а при здійсненні обліку витрат пропонується для використання П(С)БО 16 "Витрати", який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства.

Разом з тим, діючий в Україні План рахунків підприємств і організацій не забезпечує конфіденційність інформації, оскільки він передбачає самостійне використання лише рахунків 8-го класу "Витрати за елементами" та аналітичних рахунків. Сьогодні для детальнішого обліку витрат підприємства використовують 9-й клас рахунків з відповідними синтетичними та аналітичними рахунками.

Управлінський облік є системою, яка повинна ефективно управляти витратами, інвестиціями, активами і пасивами, грошовими потоками тощо. Кінцевою його метою є допомога керівництву у досягненні стратегічної мети підприємства, і тому він є необхідним для функціонування управлінського контролю. На сьогоднішній день бухгалтери частково обізнані в цих питаннях, і це в першу чергу пов'язано з відсутністю чітких методичних рекомендацій щодо організації управлінського обліку на підприємствах окремих галузей.

Для раціональної організації управлінського обліку на практиці вітчизняних підприємств необхідно на макрорівні визначити основні моменти щодо його функціонування. При цьому він може бути належним чином організований тільки з урахуванням галузевих та індивідуальних особливостей конкретного підприємства.

Відсутність законодавчих вимог щодо ведення управлінського обліку та теоретичної бази і практичного його досвіду в сільськогосподарських підприємствах, призвели до неналежного його функціонування, як системи. Відповідно до реалізації норм Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", Положення (стандарти) бухгалтерського обліку повинні б включати окремі положення, що стосуються його організації та порядку ведення в практиці обліку суб'єктів господарювання. Для широкого впровадження управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах необхідно

розробити відповідні Методичні рекомендації з організації управлінського обліку, які доповнять Методичні рекомендації, та врахують галузеві особливості відповідно до завдань управлінського обліку. Це дозволить систематизувати в одному нормативному документі основні теоретичні, методичні та організаційні положення управлінського обліку.

Створення подібних рекомендацій передбачає належного теоретичного обґрунтування з таких питань, як класифікація і визначення витрат та методів їх обліку; визначення, первинний, синтетичний та зведений облік витрат; внутрішня звітність; основи та види бюджетного планування, аналізу і контролю.

При цьому, Методичні рекомендації пропонуються для використання на багатогалузевих комплексних сільськогосподарських підприємствах, які займаються вирощуванням продукції рослинництва та тваринництва і не поширюються на інші спеціалізовані та державні сільськогосподарські підприємства, управлінський облік на яких повинен враховувати особливості відповідної їх форми та умов господарювання.

Що стосується внутрішньої регламентації управлінського обліку з боку підприємства, то основні моменти щодо його ведення не повинні відображатись в Наказі про облікову політику підприємства, який є доступним для зовнішніх користувачів, а розкриватися у внутрішньому Положенні про організацію управлінського обліку, адже така інформація є конфіденційною для кожного підприємства і не повинна бути доступною для таких користувачів. Зазначене положення повинне включати усі моменти, що стосуються такого обліку на підприємстві (облік, контроль, аналіз, бюджетування, нормування, відповідальність тощо), розроблятися безпосередньо керівником відділу управлінського обліку та затверджуватися головним бухгалтером і керівником підприємства. Управлінський облік повинен бути індивідуальним для кожного підприємства, організація і функціонування якого є комерційною таємницею. У Наказі про бухгалтерський облік і облікову політику підприємства можна окреслити лише загальні положення ведення управлінського обліку.

Труфен Алла
к. е. н, доцент
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ
м. Чернівці

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «СУБ'ЄКТ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА» ВІДПОВІДНО ДО ДІЮЧОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Перехід України до ринкових умов, формування нових господарських структур на основі різних форм власності, реформування системи обліку до міжнародних стандартів зумовлюють необхідність ведення бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу, які виробляють значний обсяг продукції, здійснюють торговельну діяльність, виконують роботи, надають послуги. Як показує світовий досвід, у ринковій економіці важливе місце займають малі підприємства, які протистоять монополям і є економічним фактором стримування росту цін і насичення ринку товарами та послугами, В розвинутих країнах на частку малого бізнесу припадає 70% ВНП,саме тому більшість країн заохочує діяльність малого бізнесу. є

Необхідність розвитку малого бізнесу та його стимулювання в Україні супроводжується низкою нормативних актів про державну підтримку малого підприємництва.

Перш за все розглянемо термінологічну колізію стосовно термінів «мале підприємство» та «суб'єкт малого підприємництва», «платник єдиного податку», тісно пов'язані. У чинному законодавстві такі поняття, як «мале підприємство» та «суб'єкт малого підприємництва». На даний час жоден законодавчий акт розшифровки терміна «мале підприємство» не містить у зв'язку з втратою чинності певних нормативних документів. Незважаючи на це сам термін продовжують використовувати не лише в розмовній мові, але й, зокрема у Податковому кодексі України (ПКУ) [1]. Що стосується терміна «суб'єкт малого підприємництва», його розкрито у Господарському кодексі України (ГКУ), відповідно до якого до них належать фізичні особи-підприємці та юридичні особи – суб'єкти господарювання, які відповідають одночасно двом умовам:

- середня кількість працівників у звітному періоді (календарному році) – не більше 50 осіб;
- річний доход від будь-якої діяльності не перевищує суми, еквівалентної 10 млн. євро, визначеної за середньорічним курсом НБУ [2].

Аналізуючи дані умови, акцентуємо увагу на тому, по-перше під час розрахунку береться не середньооблікова чисельність працівників, а середня, по-друге, річний доход визначається не в гривнях, а в еквіваленті євро. Також зауважимо, що виключення з ГКУ поняття «мале підприємство» може викликати проблеми з періодичністю подання суб'єктами малого підприємництва фінансової звітності до податкових органів. Адже відповідно до п. 46.2 ПКУ для цілей подання фінансової звітності до податкових органів раз на рік і надалі використовується *«малі підприємства, віднесені до таких відповідно до Господарського кодексу України».* Тому невідомо, чи ототожнюються поняття

«мале підприємство» та «суб'єкт малого підприємництва». Що стосується поняття «платник єдиного податку» то таким платником є суб'єкт малого підприємництва, який бажає перейти на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності й отримав Свідоцтво про право сплати єдиного податку. Отже поняття «суб'єкт малого підприємництва» ширше від поняття «платник єдиного податку», і включає як ті підприємства, що скористалися правом переходу на спрощену систему оподаткування, обліку і звітності, так і ті, які таке право мають, але реалізувати його не вважають за потрібне.

Важливим наслідком реформування адміністративно-командної системи економіки було виникнення і розвиток малого бізнесу як самостійної форми господарювання. Важливе значення для роботи малих підприємств відіграє прийняття ПКУ, де значна увага приділяється спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності.

Розглянувши форми звітності названих підприємств, відмітимо, що для суб'єктів малого підприємництва П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» передбачає подання скороченої звітності за показниками фінансової звітності в складі балансу та звіту про фінансові результати [3]. При цьому, дане П(С)БО передбачає існування двох типів фінансової звітності:

1. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, який об'єднує Баланс (форма № 1-м) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-м), який складають представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, які відповідають зазначеним вище критеріям.

2. Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, що включає Баланс (форма № 1-мс) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс), який складають суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, які відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ПКУ та мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат; юридичні особи – платники єдиного податку, що відповідають критеріям, визначеним п. 291.4 ПКУ.

Основною відмінністю даних типів фінансової звітності, полягають у «укрупненні рядків», тобто частина рядків форм № 1-м і № 2-м об'єднує декілька рядків з форм № 1-мс і № 2-мс.

Таким чином, аналіз розбіжностей в порядку заповнення фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва на підставі даних бухгалтерського обліку, дозволяє зробити висновок, що наведені відмінності принципово не відрізняють фінансовий звіт та спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI (з наступними змінами і доповненнями) [електронний ресурс]. – Режим доступу. – http://zakon.rada.gov.ua.

2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (з наступними змінами і доповненнями) [електронний ресурс]. – Режим доступу. – http://zakon.rada.gov.ua.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» (з наступними змінами і доповненнями): Наказ Мінфіну України від 24.01.2011р. № 25. [електронний ресурс]. – Режим доступу. – www.minfin.gov.ua.

Яцко Максим
к.е.н., викладач
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород

ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОНЯТІЙНОГО АПАРАТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Питання понятійного апарату є важливими. Кожній науці притаманний понятійно-категоріальний апарат, який становить її фундаментальну основу при формуванні теорії та методології. Змістове наповнення понять буде визначати характер та особливості їх взаємодії, а відтак є надзвичайно важливим у процесі наукового пошуку та пізнання.

Законодавство України містить достатню кількість норм, що регулюють сферу бухгалтерського обліку в Україні, але є деякі статті або норми, що потребують додаткового як теоретичного, так і практичного обґрунтування.

Зокрема, стаття 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] має назву «Подання та оприлюднення фінансової звітності», хоча в нормативно-правових документах не зазначено детальне тлумачення цих термінів.

Професор Соколов Я.В. підкреслює, що «правильне використання термінології дозволить однозначно визначити ті чи інші поняття» [2, с. 14], отже, визначення належного сутнісного наповнення понять, що становлять об'єкт дослідження, є ключовим у подальшому розв'язанні наукових проблем.

Метою написання даної праці є обґрунтування та виявлення сутнісних характеристик понять «подання фінансової звітності» та «оприлюднення фінансової звітності», що дозволить вдосконалити в цій частині понятійний апарат фінансової звітності.

Барановська Т.В. вважає, що «бухгалтерський облік є складною інформаційною системою, яка забезпечує зв'язок між господарською діяльністю та особами, що приймають рішення» [3, с. 204]. Тому процеси подання та оприлюднення фінансової звітності, на основі якої приймаються рішення, повинні розглядатися саме в системі бухгалтерського обліку для того, щоб показати який зв'язок користувачів із системою бухгалтерського обліку і чому рішення користувачів впливають на діяльність підприємства. Такий зв'язок проявляється через процес подання та оприлюднення, що є елементом засобу

комунікації у площині фінансової звітності.

Розвиток сучасної науки та вимоги сьогодення визначають поняття «подання» та «оприлюднення» як процеси, що є індикаторами «здоров'я» економіки та рівня демократичності, оскільки певні принципи переносяться із суспільних відносин в економічні. Саме процес подання як передача звітності її користувачам становить основу в розкритті інформації, що міститься у фінансовій звітності.

Досягнення цілі бухгалтерського обліку – це представлення інформації в звітності [4, с. 24]. Вважаємо, що досягнення цілі представлення інформації в звітності відбувається саме в процесі подання та оприлюднення фінансової звітності.

Проф. Кіндрацька Л.М. зазначає, що «на поверхні мета фінансової звітності якраз і полягає у наданні інформації» [5, с. 125]. Тому під цими дефініціями, враховуючи їх роль та значення в меті фінансової звітності, варто розуміти:

Подання фінансової звітності – це процес адресного представлення фінансової звітності її користувачам в паперовій та електронній формі з метою прийняття рішень.

Оприлюднення фінансової звітності – це процес публічного розміщення фінансової звітності для широкого загалу та користувачів, що приймають рішення на її основі, шляхом її публікації в спеціалізованих виданнях чи за допомогою мережі Інтернет.

Друга дефініція включає в себе першу, бо саме «оприлюднення» може стосуватись всіх користувачів одночасно. Таке поглинання характеризується мірою доступу тих користувачів фінансової звітності, що проявляють інтерес.

Однією із сутнісних рис, що дозволяє розмежовувати зазначені поняття, є адресність, тобто наявність конкретного користувача, що отримує звітність у процесі її подання, та відсутність орієнтації на нього, як такого, у процесі оприлюднення. В процесі оприлюднення фінансової звітності користувач не визначений, бо тут більшою мірою відіграє роль сам процес, а не орієнтація його на користувача.

Характерним є те, що в процесі подання спостерігається пасивна поведінка користувача. Хоча існують певні винятки із цього правила, а саме подання відповідних запитів щодо надання інформації. Процес оприлюднення передбачає активну поведінку користувача, що полягає в тому, щоб знайти фінансову звітність саме того підприємства і за ті звітні періоди, які цікавлять.

Поряд із поняттям «розкриття» деякі дослідники виокремлюють поняття «фінансове звітування», що є близьким за значенням. Так, Івахів Ю.О. під поняттям «фінансове звітування» пропонує розуміти систему генерування, розкриття, поширення і використання фінансової інформації про діяльність підприємства для прийняття користувачами економічних рішень [6, с. 7]. Але дослідником не аналізується кожна запропонована ним складова, а відтак неможливо зрозуміти, що мається на увазі під «поширенням фінансової інформації». На нашу думку, поширення фінансової звітності можливе тільки через її подання та оприлюднення, що становить собою практичну компоненту в отриманні фінансової звітності користувачами. Дана складова фінансового

звітування підсилює доречність дослідження процесів подання та оприлюднення. Зазвичай «поширення» стосується певного продукту, що має споживчі властивості, і використання терміну стосовно фінансової звітності, на підставі якої приймаються рішення, на нашу думку, є недоцільним.

Всі аналізовані вище дефініції певним чином стосуються об'єкта дослідження, дозволяють його показати з різних боків.

Отже, процеси подання та оприлюднення фінансової звітності мають різне змістове наповнення і характеризуються рядом особливостей, виокремлення яких дозволило чітко виділити межі кожного з них. Зокрема, характерними ознаками для них є адресність, активна та пасивна поведінка користувача, а також наявність потреби у прийнятті рішень на підставі даних фінансової звітності. Уточнення цих понять дає імпульс розвиткові уявлень про облікову науку.

Процеси подання та оприлюднення фінансової звітності є важливими для всіх підприємств, оскільки служать своєрідним зв'язком із зовнішнім середовищем, контрагентами та зацікавленими сторонами, який допомагає розвивати економічні відносини та є вагомою складовою у розвиткові ринкової економіки.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

2. Соколов Я.В. Бухгалтер – профессия молодых: научно-популярное издание / Я.В. Соколов, С.А. Стуков. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 126с.

3. Очерки по бухгалтерскому учету и контролю. Результаты диссертационных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской бухгалтерской научной школы: монография. – Житомир: ЧП «Рута», 2005. – 444 с.

4. Шилова Л.Ф. Методология формирования и инструментарий бухгалтерской отчетности: автореф. дис... докт. екон. наук: спец. 08.00.12 „Бухгалтерский учет, статистика" / Л.Ф. Шилова. — Марийский государственный технический университет. — Йошкар-Ола., 2010. — 40 с.

5. Кіндрацька Л.М. Фінансова звітність: проблеми розкриття інформації / Л.М. Кіндрацька// Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. «Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін», 7-8 жовт. 2010 р. – Полтава: ТОВ «АСМІ», 2010. – С. 124-126.

6. Івахів Ю.О. Фінансова звітність підприємств: обліково-аналітичні аспекти: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 „Бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності)" / Ю.О. Івахів. — Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана. – Київ, 2012. — 20 с.

СЕКЦІЯ 5
ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ І АУДИТУ В ОЦІНЦІ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ

Бездушна Юлія
к.е.н., с.н.с., заступник завідувача відділу
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН
м. Київ

КОНЦЕПТУАЛЬНІ МОДЕЛІ ОЦІНКИ ТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРАВ КОРИСТУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИМИ ЗЕМЛЯМИ

У процесі проведення земельної реформи в Україні у приватну власність передано 27,7 млн. га сільськогосподарських угідь, які розподілені між 6,9 млн. громадян країни (в середньому по Україні один власник паю одержав 4 га сільгоспугідь). Понад 6,5 млн. громадян (або 96 %) оформили державні акти на право власності на земельну ділянку і 6,2 млн. (92,3 %) – отримали акти на руки. Нині з цих земель 17,4 млн. га (63 %) здається громадянами країни в оренду, 4,4 млн га (16 %) обробляється власниками, 1,2 млн. громадян не визначилися, як розпоряджатися сільгоспугіддями площею 4,1 млн. га. [1]. Отже, власниками сільськогосподарських земель є фізичні особи, які не зацікавлені і не переймаються питаннями обліку земель. А питання оцінки їх хвилюють лише в частині можливості продажу своїх паїв.

Таким чином, на сьогодні найбільш поширений в економічному обороті режим використання сільгоспземель, не має відповідного облікового узагальнення і інформація про вартість значної частини земельних угідь виключена з системи загальноекономічної інформації.

Наукове означення шляхів вирішення даної проблеми міститься в публікаціях О.І. Драпіковського, В.М.Жука, П.Т.Саблука, І.Б.Садовської та інших. Концептуальні засади розв’язання проблеми обліку сільськогосподарських земель закладені у підготовленій Жуком В.М. у 2008 році Концепції розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України [2]. Практичне облікове забезпечення даного питання надано в ряді методик та порядків [3,4].

Разом з тим, вважаємо, що обов'язок ведення обліку сільськогосподарських земель та звітування про стан їх використання необхідно законодавчо покласти саме на землекористувача. Постановка на облік прав користування земельними ділянками сільськогосподарського призначення підвищить привабливість балансу підприємства, що є позитивним для землекористувача. Теоретичне та методичне обґрунтування даної пропозиції є метою публікації.

Як відомо на сьогодні діє приватна, комунальна та державна форми власності на землю. Також наявні два правові режими використання земель сільськогосподарського призначення - право власності та права користування.

З урахуванням особливостей дії цих правових режимів концептуальний підхід до обліку земель сільськогосподарського призначення та його подальше методичне наповнення мають бути побудовані на чотирьох моделях. Зокрема:

- модель постановки на облік власних земельних ділянок – відображаються у складі основних засобів;
- модель постановки на облік земельних ділянок отриманих в довгострокову оренду та набутих за договором емфітевзису;
- модель постановки на облік прав користування землями державної та комунальної власності – у складі основних засобів для бюджетних установ та у складі нематеріальних активів – для підприємств не бюджетної сфери;
- модель постановки на облік земельних ділянок отриманих в короткострокову оренду – на позабалансовому рахунку.

Перша модель постановки на облік земельної ділянки включає:

- правове оформлення угод щодо придбання (надходження) земельної ділянки (договори);
- державне посвідчення права власності на земельну ділянку і отримання технічної та правовстановлюючої документації;
- визначення первісної вартості земельної ділянки;
- відображення земельної ділянки у складі основних засобів.

Друга модель постановки на облік права користування земельною ділянкою із земель державної комунальної власності має бути впроваджена в розрізі двох категорій користувачів: бюджетних установ, для яких передбачено відображення таких прав у складі основних засобів та підприємств не бюджетної сфери, що мають відобразити права користування у складі нематеріальних активів. Загальна модель включає:

- отримання Державного акту на право постійного користування земельною ділянкою;
- експертну оцінка права користування ділянкою;
- відображення права постійного користування земельною ділянкою в обліку.

Третя модель постановки на облік права оренди та емфітевзису включає:

- укладення та державну реєстрацію договору оренди чи емфітевзису;
- експертну оцінку права користування земельною ділянкою;
- відображення права оренди чи емфітевзису у складі нематеріальних активів.

Четверта модель постановки на облік права короткострокової оренди земельної ділянки передбачає, що за наявності договорів оренди дані земельні ділянки мають бути відображені на позабалансовому рахунку.

Практична реалізація запропонованих моделей здійснена у проекті Методичних рекомендацій щодо ведення обліку та аналізу обороту земель сільськогосподарського призначення з постановкою на бухгалтерський баланс,

які направлені на розгляд Міністерства аграрної плітики та продовольства України.

Ідея методичних рекомендацій полягає в тому, що система бухгалтерського обліку земель повинна містити уніфіковані відомості про кількісні, якісні характеристики та вартість земель незалежно від правового режиму землекористування (власність, постійне чи тимчасове користування).

Впровадження Методичних рекомендацій дозволить покращити інвестиційну привабливість суб'єктів аграрного ринку (в першу чергу малого та середнього) через підвищення їх капіталізації за рахунок включення вартості землі (прав користування) в баланс. Крім того на рівні галузевого управління дані методичні рекомендації можуть бути використані при розробці механізмів формування статутного фонду Державного земельного банку, дозволять налагодити державний контроль за оборотом земель та здійснювати оперативний аналіз ефективності та цільового використання земельних ділянок.

Список використаних джерел

1. Проект Постанови Верховної Ради України "Про Рекомендації парламентських слухань на тему: "Земля в українській долі: ситуація у земельній сфері, законодавче забезпечення земельних відносин та практика його реалізації". - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zsu.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id= 1684:2011-04-13-14-04-34&catid=55:2010-11-28-10-00-48&Itemid=82

2. Проект Концепції розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України [Текст] // "Облік і фінанси АПК" – 2008. – №3.

3. Порядок аналітичного обліку земель в наукових установах, підприємствах та організаціях УААН, затверджений постановою Президії УААН від 26.08.2004 р. [Електрон. ресурс]. – Ліга: еліт Закон Copyright: ІАЦ «Ліга». – 2004–2013.

4. Рекомендації з організації обліку та оцінки земель на підприємствах АПК. [Текст] / В.М.Жук // "Облік і фінанси АПК" – 2005. – №3.

Бугара Алла
здобувач
Південний філіал НУБіП України
«Кримський агротехнологічний університет»
м. Сімферополь

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ВИНОРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Виноробному підприємству доводиться функціонувати в зовнішньому та внутрішньому середовищі в умовах недостатньо повної інформації. Це дозволяє стверджувати про наявність невизначеності як про один з основних чинників перебудови системи управління виноробного підприємства. У цих умовах управління повинне забезпечувати збереження якісної інформації та її динамічну рівновагу в поєднанні з соціально-економічним середовищем.

При формуванні інформаційного забезпечення системи управління виноробним підприємством важливим є врахування зв'язків і взаємозалежностей окремих блоків.

Обмеження різноманітності в поведінці об'єкта досягається за рахунок урізноманітнення самого органу управління. Це положення має принципове значення для розробки систем управління, для визначення складу та структури органів управління, обсягів інформації, пропускної здатності органів управління, розподілі завдань за рівнями тощо.

Такий підхід істотно впливає на якість вирішення завдань організації управління, дозволяє забезпечити системне вирішення проблем. При цьому найчастіше змінюється структура не тільки конкретних відділів, а й виноробного підприємства в цілому, що потребує зміни (реінжинірингу) як організаційної структури, так і її інформаційного забезпечення, оскільки інформаційне забезпечення системи управління може бути ефективним лише за умови постійного його оновлення та розвитку.

Технологічну основу цього процесу може забезпечити так зване нове системне проектування. У вузькоспеціальному розумінні нове системне проектування можна визначити як набір методів і порядок проектування інформаційних систем виноробних підприємств у нових умовах (під новими умовами слід розуміти ті зміни, що торкнулися способів, методів, функцій управління на виноробних підприємствах під впливом НТП та інформаційних технологій). У широкому розумінні нове-системне проектування– це методологія поєднання постійного бізнес-реінжинірингу та нових інформаційних технологій.

Сучасний стан інформаційного забезпечення не відповідає нагальним потребам виноробних підприємств як на мікрорівні, так і на макрорівні, адже внутрішні та зовнішні чинники вимагають невідкладного реформування системи інформаційного забезпечення на державному рівні [1].

Одним з пріоритетних завдань органів державної влади повинно бути забезпечення доступу виноробних підприємств до своєчасної та повної

інформації про основні параметри соціально-економічного стану та розвитку регіонів. Тому доцільним є прийняття нормативних актів, які забезпечать правові основи доступу виноробних підприємств до баз даних державних структур управління, оскільки існує перелік закритої інформації для поширення, але не існує жодних правових зобов'язань держави надавати відкриту інформацію. Зміцнення державної підтримки інформаційного забезпечення системи управління виноробних підприємств можливе також за умов створення Державної програми розвитку інформаційного забезпечення виноробної галузі.

Удосконалюючи систему управління виноробного підприємства, доцільним є застосування методу функціонально-вартісного аналізу, оскільки він, на відміну від багатьох методів, найбільш об'єктивно відображає оцінку якості управління.

Аналіз функціонування виноробних підприємств у сучасних умовах проводиться через оцінку рівня реалізації ними комплексної структури за двома окремими показниками: відносною значимістю функцій (f_i), виконуваних у рамках господарської діяльності (P_i ^{03}), і рівнем їх виконання (оцінка якості) (g), пов'язаним у комплексному показникові рівня реалізації функції (F_0).

При прийнятті управлінських рішень для зниження невизначеності та визначення ролі суб'єктивного фактора, поряд з методом попарного порівняння функцій слід використовувати метод лінійного програмування. Це дозволить використовувати математичні методи економічної оптимізації за допомогою постановки транспортної задачі лінійного програмування з визначення найбільш дешевого маршруту проходження інформаційного потоку в системі управління виноробним підприємством при обмеженнях на швидкість, пропускну здатність маршруту та потужність джерела інформації.

Для дослідження інформації на виноробному підприємстві існує цілий комплекс методів та інструментів: вивчення документів і документообігу системи управління; аналіз структурних одиниць інформації; оцінка нормативно-довідкового забезпечення. Все це дає змогу ретельно досліджувати інформацію лише з погляду плоского сприйняття, тоді як сучасні умови функціонування виноробних підприємств вимагають сприймати інформацію у більш складному просторі.

Список використаних джерел

1. Аблязова С.А. Механизм управления конкурентоспособностью винопродукции // Культура народов Причерноморья.- 2006.- № 85. - С.10-13.

2. Горбачов В.С. Що заважає ефективній реалізації вітчизняної винопродукції і як виправити існуючу на ринку ситуацію//Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. Випуск 13. Черкаси: ЧДТУ, – 2005. – С.128-130.

3. Жежель Ю.В. Проблемы финансирования предприятий винодельческой отрасли / Ю. В. Жежель // Экономика и управление.- 2003. - №1. - С.41-48.

Голячук Наталія
к.е.н., доцент
Рихлюк Вікторія
здобувач
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ІНВЕСТУВАННЯ В ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ

Сьогодні однією з найпопулярніших сфер діяльності для інвесторів у всьому світі є інформаційні технології (ІТ). Спектр діяльності на ринку ІТ дуже широкий - від інтернет-стартапів і програмного забезпечення до електронної медицини та космічних технологій.

Міжнародний досвід показує, що для потужного розвитку ІТ необхідно цільове виділення коштів з бюджету держави. Розвиток цієї сфери президенти Росії і США відносять до завдань національного пріоритету.

В Україні на державному рівні практично відсутнє стратегічне бачення шляхів розвитку інформаційного бізнесу і розуміння пріоритетності цього напрямку для розвитку економіки країни в цілому. Держава погано володіє інформацією про стан розвитку бізнесу в інформаційній сфері і не має розробленої виваженої політики щодо регулювання і підтримки розвитку підприємництва в секторі інформаційно-комунікативних технологій (ІКТ). До того ж Стратегією економічного розвитку України на 2010-2020 роки не виділено сектор ІКТ у якості пріоритетного [1]. Незважаючи на такий стан, проекти українських ІТ-розробників займають призові місця на престижних всесвітніх конкурсах, використовуються найбільшими представниками ринку інформаційних технологій планети.

Процес інвестування в інформаційні технології потребує застосування підприємствами і фірмами стандарту ISO/IEC 15288 (формалізація життєвого циклу інформаційної системи, метод «вибір/контроль/оцінка», формальний опис інвестиційного циклу). Стандарт визначає мету процесу управління інвестиціями: ініціювати і підтримувати успішно впроваджені проекти, які відповідають завданням, що стоять перед підприємством, містять загальні рекомендації по управлінню інвестиціями в інформаційні технології. Він передбачає наступні результати успішного управління інвестиціями:

– оцінку інвестиційних можливостей і потреб;
– розподіл ресурсів і бюджетів;
– визначення та призначення повноважень з управління проектами;
– підтримку проектів, які задовольняють вимогам організації в цілому;
– переорієнтацію або припинення проектів, які не відповідають вимогам організації [2].

Успіх інвестицій в інформаційні технології, за результатами досліджень [3], залежить від наступних показників:

– для досягнення максимальної продуктивності, інвестиції в інформаційні технології повинні супроводжуватися інвестиціями в людські ресурси, особливо,

інженерно-технічні;

– ефективність інвестицій в інформаційні технології перевищує аналогічний показник у промисловості з високими витратами на дослідження і розвиток;

– інвестиції в інформаційні технології роблять великий вплив на фактори децентралізації управління;

– інвестиції в інформаційні технології найбільш ефективні в ситуації, де має місце слабка вертикальна інтеграція.

– найбільш успішні реалізації проектів у сфері інформаційних технологій відбуваються в нових компаніях;

– інвестиції в інформаційні проекти найбільш ефективні в організаціях, що характеризуються великою гнучкістю виробництва.

Отже, управління інвестиціями в інформаційні технології являє собою поступовий покроковий процес, який відбувається протягом всього часу інвестування і в значній мірі залежить від державної політики, дій керівництва підприємства, стабільності управління і раціонального вибору пріоритетів менеджменту. Формування правильної інвестиційної політики при впровадженні інформаційних технологій має величезне значення для економічного зростання підприємства.

Список використаних джерел

1. Сараєва І.М. Вплив розвитку сектору інформаційних технологій на трансформаційні зрушення в економіці України [Текст]/ І.М. Сараєва, Н.І. Носова // Економічні іновації. Випуск 43. – 2011. - С.288-295.

2. Костюхин Д. Методы оценки инвестиций в информационных технологиях: блеск и нищета [Текст] / Д. Костюхин, А. Бордачев // Экономический анализ теория и практика. - 2009. - № 17. - С. 13-19.

3. Каира З.С. Факторы повышения эффективности инвестиций в информационные технологии в государственных планах и программах экономического развития / З.С. Каира, А.Е. Дариенко, В.В. Каира // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znpdduu/du/2010_152/18.pdf

Данкевич Віталій
к.е.н., асистент кафедри
Житомирський національний агроекологічний університет
М. Житомир

ЕКОНОМІКО-МАТЕМАТИЧНА МОДЕЛЬ ОПТИМІЗАЦІЇ ЗЕМЛЕКОРИСТУВАННЯ

Організація управління сільським господарством в умовах ринкової економіки потребує залучення нових технологій та розробки системи моделей оптимізації розвитку галузі. Сучасне планування виробництва в аграрному секторі економіки України неможливе без застосування методів економіко-математичного моделювання [2]. На аграрні підприємства впливає значна кількість факторів зовнішнього середовища в результаті чого формується область невизначеності умов, на базі яких приймаються управлінські рішення. Результатом використання моделювання стане можливість збалансування господарської діяльності товаровиробників.

В природничих науках проблеми можуть бути досліджені з допомогою лабораторних експериментів, що допускають варіативний вплив факторів. В економічній науці є дуже мало можливостей для застосування контрольованих експериментів [4]. Тому для дослідження впливу багатьох факторів і виявлення закономірностей в економіці доцільно використовувати обчислювальний експеримент на основі математико-статистичних, економіко-математичних та імітаційних моделей. Метод моделювання забезпечує створення адекватних економіко-математичних моделей з подальшим перенесенням результатів моделювання на реальні виробничі умови.

У сільському господарстві при високотоварному виробництві, як правило, доводиться мати справу зі складними системами, що обумовлює необхідність враховувати органічні зв’язки між галузями. Так рослинництво і тваринництво є взаємнопостачальницькими сферами. Перша з них є джерелом кормовиробництва для тваринницької галузі, а остання є постачальником важливих для землеробства органічних добрив. Враховуючи важливу умову технологій вирощування сільськогосподарських культур – сівозміни, виникає необхідність дослідження зв’язків між окремими підгалузями рослинництва, щодо забезпечення впровадження і дотримання науково обґрунтованого чергування культур. Важливим при моделюванні є врахування наявності необхідних площ земельних угідь [4]. Лише при комплексному аналізі можливо отримати адекватні результати, що всебічно характеризують досліджувану систему.

Процес оптимізації землекористування у високотоварних сільськогосподарських підприємствах є складним організаційним механізмом, що потребує врахування усієї сукупності складових підсистем та зв’язків між ними. Досліджуваний об’єкт як система, складається з вхідних елементів, стержневої частини або безпосередньо механізму реалізації завдань і вихідних елементів чи наслідків (рис. 1). Вхідними елементами системи оптимізації виробничої структури високотоварних агроформувань є наявність необхідного

ресурсного потенціалу, державна підтримка, урегульованість відносин, розвиток переробної сфери та організаційно-управлінський потенціал. Область, в якій відбувається аналіз даних, включає в себе суб'єкт дослідження – економіста-аналітика, головною метою якого є оптимізація виробничої функції і, як наслідок, розробка рекомендацій щодо землекористування.

При формуванні моделі оптимізації землекористування високотоварних сільськогосподарських підприємств задаються змінні, що виражають економічні категорії їх функціонування та обмеження: за трудовими ресурсами, агротехнічними вимогами, кормовим балансом, по визначенню кількості необхідної техніки, за капітальними вкладеннями, а також обмеження для меж, в яких можна визначати значення окремих змінних [3]. Формування обмежень здійснюється за допомогою інформаційного блоку моделей.

Ядром або ключовою складовою процесу системного удосконалення землекористування у сільськогосподарських підприємствах є безпосередньо його організація і реалізація на практиці. Складність цього процесу полягає у системності його кінцевої мети та методики здійснення. У результаті виконання усіх передбачених заходів моделювання очікується забезпечення економічних, соціальних та екологічних вигод.

Рис. 1. Механізм оптимізації землекористування у високотоварних агроформуваннях

Джерело: власні дослідження

Результати моделювання проведені на базі ПСП "Сокільча" Попільнянського району Житомирської області дали змогу оцінити перспективи подальшої діяльності та резерви розширення виробництва, збалансувати структуру землекористування, спрямувати її до сучасних умов господарювання. Трансформацію земельних угідь на підприємстві слід здійснювати поетапно, протягом не менше одного року, дотримуючись агротехнічних вимог при вирощуванні культур, та створення кормової бази для нарощування поголів'я тварин. Досягти ефективності господарської діяльності можливо лише за рахунок модернізації виробництва, застосування сучасних підходів до ведення господарського виробництва.

Розроблена модель спрямована на оптимізацію землекористування, а саме на зростання ефективності використання земельних ресурсів та забезпечення їх екологічної стійкості і здатності до самовідновлення. Як і будь-яка інша управлінська дія, така трансформація потребує оцінки витрат та результатів. Використовуючи моделювання, господарства матимуть змогу в оперативному порядку визначати, яка структура сільськогосподарських угідь дасть їм змогу отримати максимальний економічний ефект у поточному періоді. Визначивши це, аграрні підприємства зможуть приймати рішення про трансформацію однієї категорії угідь в інші, пристосовуючи до даної трансформації свою виробничу програму. Запропонована економіко-математична модель оптимізації землекористування для високотоварних господарств адаптивна не тільки з боку підвищення адекватності опису існуючих структурно-функціональних особливостей діяльності, економічної обґрунтованості запропонованих управлінських рішень, але й можливостей урахування екологічного та соціального чинників.

Список використаних джерел

1. Кундіус В. А. Математичні методи в економіці та моделювання соціально-економічних процесів в АПК / В. А. Кундіус, Л. А. Мочалова, В. А. Кегель. – 2-е вид., перероб. і доп. – М.: Колос, 2001. – 288 с.

2. Монахов А. В. Математические методы анализа экономики / А. В. Монахов. – Санкт-Петербург: "Питер", 2002. – 176с.

3. Личкіна М.М. Імітаційне моделювання економічних процесів / М. М. Личкіна – М: Академія АйТі, 2005 – 160 с.

4. Цюпко С. В. Экономико-математические модели прогнозирования развития сельского хозяйства Украины : Авт. дис… канд. екон. наук: 08.03.02 / Цюпко Сергей Викторович. – Национальный аграрный ун-т. – К., 2001.

5. Храмова И. Г. Вертикальная интеграция в продовольственном секторе России (деятельность агрохолдингов) / И. Г. Храмова //. – Москва, 2003. – с. 52.

Князева Анна
студентка
Криворізький економічний інститут
ДВНЗ «Криворізький національний університет»
м. Кривий Ріг

ОСНОВНІ НАПРЯМИ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Діяльність сучасного підприємництва пов'язане з постійним удосконаленням організації його виробництва. Однією зі складових його управління є контроль за ефективним використанням основних засобів.

Тому аудит як вид контролю є необхідним та обґрунтованим, оскільки володіння достовірною інформацією - передумова успішного функціонування суб'єктid господарювання [3].

Аудит основних засобів відіграє важливу роль у загальному аудиті суб'єкта господарювання. Використання науково обґрунтованої методики здійснення аудиту є об'єктивним процесом. Поліпшення використання основних засобів є одним із важливих резервів підвищення ефективності суспільного виробництва. Тому тема аудиту основних засобів є досить актуальною, оскільки у сучасних умовах господарювання керівництво підприємств та їх ділові партнери прагнуть одержати надійну інформацію про стан і використання основних засобів [2].

Вагомий внесок у розвиток теоретичних засад і методичних підходів до вирішення проблем оцінки, обліку, аналізу і аудиту основних засобів внесли такі науковці, як Ф. Ф. Бутинець, М. Т. Білуха, М. Я. Дем'яненко, О. М. Голованов, О. В. Коновалова, Л. М. Осмятченко, В. П. Завгородній, В. Ф. Палій, В. В. Сопко та інші.

Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує, щоб використовувати у виробництві або при наданні послуг, здавати в оренду особам або здійснювати адміністративні та соціально-культурні функції, очікуваний строк використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік) [1].

Для якісного проведення аудиту основних засобів виникає потреба ретельного його планування, розподілу перевірки на кілька етапів та досягнення на кожному з них поставлених цілей.

Для сприяння досягнення поставленої мети зовнішнього аудиту основних засобів визначено завдання, якими є:

- оцінка достовірності й об'єктивності інформації щодо основних засобів;
- дослідження адекватності контрольних функцій систем внутрішнього аудиту щодо основних засобів як одного із факторів впливу на характер аудиторських процедур;
- перевірка документально-аналітичного забезпечення процесів надходження, руху та вибуття основних засобів та ін. [2].

При проведенні аудиту основних засобів аудитор повинен використовувати такі доказові джерела інформації, як: первинні документи, облікові регістри синтетичного обліку, інвентаризаційні відомості, відповідні рахунки Головної книги, баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів,

примітки до річної фінансової звітності, фінансова звітність за попередній період, робочі документи і звіт про попереднього аудитора, наказ про облікову політику тощо [1].

Методика аудиту руху основних засобів складається з таких етапів:

1. Ознайомлення із специфікою діяльності підприємства, досконале вивчення нормативно-правової бази щодо бухгалтерського обліку, аудиту та регулювання діяльності підприємства;
2. Перевірка надходження основних засобів: правильність віднесення активів суб'єкта господарювання до основних засобів, розподіл їх за видами, встановлення критеріїв інвестиційної нерухомості;
3. Використання (рух) основних засобів та їх відтворення: розбіжності в документальному оформленні наявності та руху основних засобів;
4. Перевірка операцій реалізації основних засобів: правомірність вибуття основних засобів, дослідження актів приймання-передачі, ліквідації, а також факт фіксування відповідних відміток бухгалтерією в інвентарних картках;
5. Перевірка достовірності даних про основні засоби, що відображені у звітності [2].

Аудит основних засобів включає три послідовні етапи: підготовчий, основний та заключний.

Головний етап аудиту полягає в контролі оцінки основних засобів, встановленні їх належності, перевірці достовірності облікових записів за основними засобами і залишків за ними у балансі, перевірці правильності нарахування зносу основних засобів і визначенні витрат на їх ремонт.

На завершальному етапі аудиторської перевірки аудитор складає проміжний звіт про стан бухгалтерського обліку придбання та виготовлення основних засобів і робить аудиторський висновок щодо достовірності, повноти і реальності подання основних засобів у фінансовій звітності підприємства-клієнта.

Отже, можна зробити висновок, що аудит основних засобів - це важливий процес, тому що в системі управління ними,а саме їх наявність, структура та ефективність використання, мають значний вплив на діяльність підприємства.

Список використаних джерел

1. Бразілій Н. М. Організація і методика аудиту основних засобів та шляхи його удосконалення. / Н. М. Бразілій, М. М. Тимошенко / Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського. — 2011. — №24. — С. 104-109.
2. Даценко Г.В. Методика аудиту операцій з основними засобами підприємств. / Г. В. Дацекно, Н. В. Шмунь. / [Електронний ресурс] / Наукове товариство Івана Кушніра. — Режим доступу: http://nauka.kushnir.mk.ua/
3. Жолнович Т. І. Особливості проведення аудиту основних засобів. / Т. І. Жолнович. / Еленктроний архів наукових публікацій.—2012.— №30 —С. 59-61.

Козаченко Анна
аспірант
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН
м. Київ

АНАЛІЗ ПРОБЛЕМ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ НЕВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ У ЦУКРОВІЙ ПРОМИСЛОВОСТІ

Розвиток цукрової галузі залежить від багатьох чинників, у тому числі від належного інформаційного забезпечення управління нею. При цьому, розрізняють два рівні управління – макро- та мікрорівень, потреби яких по аналітичності інформації та способах її узагальнення дещо різні і вимагають систематизації методичних підходів до їх вирішення. Саме у цій площині лежить вирішення основних проблем удосконалення обліку невиробничих витрат.

В умовах розвитку ринкових відносин найповніша інформація для управління формується в системі аналітичного обліку та калькулювання собівартості продукції. Зокрема М. Марчин [1, с. 203], на прикладі цукрових підприємств Тернопільської області дослідив, що «все гостріше постає проблема визначення собівартості продукції. Саме дані про собівартість продукції є одними з основних при прийнятті управлінських рішень, пов`язаних з виробництвом».

Невиробничі витрати опосередковано належать до процесу виробництва і пов'язані з управлінням виробничим процесом і реалізацією продукції (робіт, послуг), які охоплюють: витрати на управління, дослідження і розробку, збут продукції та інші функції бізнесу. У фінансовому обліку вони згруповані у три статті: адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати, склад яких визначає П(С)БО 16 “Витрати”. Оскільки, невиробничими є витрати підприємств, пов'язані з реалізацією і збутом продукції, а також інші витрати, що не належать до виробничих, такі як відрахування чи витрати на науково-дослідні роботи, на підготовку кадрів тощо, які включаються до повної собівартості реалізованої продукції та впливають на зменшення суми прибутку, то завданням удосконалення обліку цих витрат є їх чітка класифікація з метою оптимізації, регулювання та управління.

А.В. Череп [2, с. 3] зазначає, що «бракує публікацій з проблеми створення ефективних систем управління витратами, які враховували б специфіку підприємств цукрової промисловості і умови їх діяльності. Крім того відсутні розробки щодо забезпечення взаємозв'язку між витратами різних рівнів управління, які впливають на ефективність діяльності підприємств».

М. Марчин [1, с. 151] вказує, що «в цукровій промисловості витрати виробництва складають значну частину собівартості продукції. Навіть встановлення мінімальних цін на цукрову сировину не завжди забезпечує рентабельність підприємств».

Сучасні умови потребують більш поглибленого підходу до розв'язання цієї актуальної проблеми, удосконалення існуючої методології, врахування особливостей формування витрат підприємств в цукровій галузі. На думку В.І.

Євдощак [3, с. 3], «до основних стримуючих факторів (системи обліку) відносяться: застарілі інструктивні та методичні матеріали з організації обліку витрат виробництва цукрової продукції; недостатня відповідність до сучасних вимог регламентування відображення витрат в існуючій нормативно-правовій базі; недосконалість первинних документів з обліку виробничих витрат; відсутність методичних матеріалів з організації контролю та реалізації його результатів. Облікова політика і номенклатура калькуляційних статей витрат не ґрунтується на специфіці підприємств цукрового виробництва. Додаткових досліджень вимагають також проблеми обліку і контролю на базі комп'ютерних технологій; прогнозування витрат і визначення резервів зниження собівартості продукції».

Загалом, аналізуючи наукові джерела, можна зазначити, що «методика обліку, контролю та аналізу виробництва, що застосовується в економіці України, не відповідає сучасним умовам господарювання. Використання зарубіжних методик потребує врахування специфіки організації вітчизняного виробництва. Недостатньо уваги приділяється питанням автоматизації обліку в цукровій промисловості. Вимагають нового підходу відносини суб'єктів ринкової економіки, що формують виробництво цукру - цукрових заводів та виробників цукрових буряків. Чітка організація обліку може забезпечити еквівалентний обмін їх діяльністю. Визначити оптимальні параметри у цих питаннях дає змогу достовірна облікова інформація. Таким чином, облік та контроль витрат виробництва цукрової продукції потребують концептуального вдосконалення.

Розв'язання цих проблем дозволить перейти на новий рівень організації бухгалтерського обліку витрат, підвищити його аналітичність і ефективність у керуванні діяльністю цукрового підприємства. При цьому, удосконалення обліку невиробничих витрат на макрорівні передбачає вирішення ключових питань методики їх обліку, а на мікрорівні – оптимізацію класифікації, повноту охоплення управлінням та регулювання у сторону скорочення. Саме тому в сучасних умовах господарювання перед управлінням підприємством виникають такі цілі, як підвищення рівня організації виробництва, гнучке реагування на зміни попиту, освоєння нової продукції, виготовлення високоякісної продукції при мінімальних витратах. Вимоги управління зумовлюють удосконалення методики визначення витрат виробничої діяльності.

Аналіз формування витрат цукрових підприємств дає підстави визнавати значні резерви скорочення витрат при виробництві цукру, які групуються на 60% у площині реалізації організаційно-технологічних факторів і на третину – у площині вдосконалення обліку та контролю формування й розподілу виробничих витрат.

Так, типова практика ведення обліку на цукрових підприємствах передбачає, що розраховується повна собівартість реалізованої продукції. Звітність на досліджених переробних підприємств не передбачає розрахунку повної собівартості, проте, як показує практика більшість з них, для управлінських потреб (прогнозування, ціноутворення) розраховують повну собівартість продукції із включенням до її складу адміністративних витрат, щоб

мати інформацію про всі витрати, понесені на виробництво кожного виду продукції технічного ланцюга переробки.

У дослідженнях О.І. Павликівської [4], проведених у 1999-2002 рр., зазначено, що «значна кількість підприємств цукрової промисловості користується застарілими інструктивними матеріалами з планування, обліку витрат та калькулювання собівартості продукції. Тому нагальне питання - розробка таких методичних рекомендацій, які б відповідали національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, враховуючи специфіку даної галузі». За нашими спостереженнями можна констатувати, що ситуація в галузі не змінюється. Все так же залишаються актуальними проблеми розподілу та формування витрат.

На думку того ж автора [4], стандарти та діючий з 1 січня 2000 р. План рахунків бухгалтерського обліку «не враховують особливостей більшості галузей харчової промисловості, для яких заготівля сировини - часто самостійний виробничий процес, ефективність якого потрібно контролювати не менше, аніж процес виробництва продукції». Далі автор зазначає, що «мова насамперед йде про необхідність формування додаткової інформаційної бази як для контролю рівня сировинних затрат, так і для підвищення аналітичності обліку на проміжному етапі технологічного процесу».

Згідно Методичних рекомендацій з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) в цукровій промисловості, адміністративні витрати разом з іншими непрямими невиробничими витратами включаються до собівартості реалізованої продукції шляхом ділення їх загальної суми на загальну собівартість реалізованої продукції. Так визначається коефіцієнт окремо робіт і послуг, який множиться на собівартість реалізованої продукції кожного виду і розраховується повна собівартість.

Вважаємо, що такий розподіл є економічно необґрунтованим, а отриманий показник не дає інформації про величину адміністративних витрат у собівартості окремих видів продукції, так як ці витрати об'єднані з іншими непрямими невиробничими витратами. Проблема також в тому, чому адміністративні витрати розподіляються лише на реалізовану продукцію. Розподіл їх лише на реалізовану продукцію збільшує величину цих витрат в собівартості цієї продукції, а нереалізована продукція залишається поза адміністративними витратами.

Окрім того, на думку Н.О. Лукашенко [5], не враховуються особливості використання давальницької сировини через застарілу галузеву методику формування собівартості, яка не розмежовує застосування власної чи давальницької сировини. Методично необґрунтовано відокремлення рахунків витрат заготівлі і придбання сировини, у плані рахунків не враховані сучасні особливості цукрового виробництва.

Щоб мати інформацію про повну собівартість виробленої продукції для прийняття рішень про доцільність подальшого виробництва того чи іншого виду продукції та для потреб ціноутворення потрібно здійснювати науково обгрунтований розподіл адміністративних витрат. В даному випадку проблема виникає у правильному виборі бази розподілу цих витрат, яка і є тематикою

подальших досліджень.

Список використаних джерел

1. Марчин М. Розрахунок собівартості продукції в цукровій промисловості за попередільно-нормативним методом. Наукові засади сталого розвитку економіки: матеріали міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф., 16–17 черв. 2011 р. — Т., 2011. – С. 203-205.http://conftiapv.at.ua/publ/konf_16_17_chervnja_2011_r/.

2. Череп А. В. Управління витратами підприємств харчової промисловості в ринкових умовах господарювання : Дис... д-ра наук: 08.00.04 - 2008. – 350 с.

3. Євдощак В. І. Облік і контроль витрат цукрового виробництва та формування собівартості продукції : дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Київський національний торговельно- економічний ун-т. — К., 2006. — 188арк.

4. Павликівська О. І. Облік і аудит виробничих витрат (на прикладі підприємств цукрової промисловості) : Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / О.І. Павликівська / Терноп. акад. нар. госп-ва. — Т., 2002. — 20 с.

5. Лукашенко Н. О. Облік і контроль витрат на підприємствах бурякоцукрового комплексу України та їх вплив на формування собівартості продукції // [Електронний ресурс]. Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/...37.../NP-37-38-50.pdf.

Левицька Алла
старший викладач
Одеський національний політехнічний університет
м. Одеса

ІДЕНТИФІКАЦІЯ ЧИННИКІВ ІНТЕГРОВАНОГО МОНІТОРИНГУ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ЦІНИ НА ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЮ ТЕПЛОВИХ ЕНЕРГОГЕНЕРУЮЧИХ ПІДПРИЄМСТВ

Актуальність дослідження чинників, що впливають на формування ціни продукції в електроенергетиці визначається необхідністю реалізації ефективного механізму ціноутворення в умовах конкурентного електроенергетичного ринку. Встановлення ринкової ціни на основі взаємодії попиту і пропозиції характеризується певною мірою невизначеністю, тому ціна і, відповідно, величина прибутку, одержувані в результаті участі на оптовому ринку електроенергії, є випадковими величинами, точне значення яких традиційними методами аналізу і планування передбачити складно. Організаційно підготовлені до реалізації і розвитку ринкового ціноутворення виробники електроенергії все ще не мають достатньо розвинений механізм зниження впливу негативних чинників на процес ціноутворення. Вищесказане обумовлює необхідність розробки інтегрованого моніторингу формування ціни

на продукцію енергогенеруючих підприємств з дієвою концепцією управління ринковим ризиком, як одним з основних чинників ринкового ціноутворення.

Проведені дослідження видів і систем моніторингу дозволили сконцентрувати увагу на моніторингу параметрів (чинників), результат якого являє собою сукупність виміряних значень параметрів, які отримано на відповідних інтервалах часу.

Для виявлення і класифікації чинників, що впливають на процес формування ціни на електроенергію тепловими енергогенеруючими підприємствами використано багаторівневу систему невизначеності яка розрізняє рівні невизначеності, за якими можливе групування чинників з метою визначення ступеню їх вимірності [1-4]. Також застосування теоретичних розробок в області групування чинників та практичних результатів проведення моніторингу дає можливість удосконалити процес ідентифікації та групування чинників на внутрішні і зовнішні, для подальшого прогнозування їхнього впливу на процес формування ціни.

До внутрішніх чинників інтегрованого моніторингу процесу формування ціни на електроенергію теплових енергогенеруючих підприємств віднесено:

1. Рівень «Технічний стан і потужність підприємства (технологічна випадковість)»:

- кількість енергетичних блоків всього по підприємству і по кожній електростанції;
- склад робочого обладнання по потужності:
- кількість робочих агрегатів на момент спостереження;
- кількість робочих агрегатів, які перебувають/можуть перебувати у резерві;
- кількість маневрених енергоблоків;
- графік планових ремонтів;
- коефіцієнт відношення заявлених і фактично прийнятих до роботи в ОЕС енергоблоків (історичні дані) та ін.

2. Рівень «Витрати на виробництво електроенергії»:

- вартість натурального палива;
- якість використовуваного палива (калорійність);
- структура палива (вугілля, газ, мазут);
- вартість умовного палива;
- сумарні постійні витрати за період;
- рівень витрат у порівнянні з конкурентами та ін.

3. Рівень «Опосередкований вплив на процес формування ціни інших внутрішніх чинників»:

- цілі підприємства (довгострокові, середньострокові, короткострокові; виробничі, фінансові, маркетингові, організаційні);
- структура виробництва, системи управління та кадрового персоналу (рівень досвіду, кваліфікація, кількісний склад менеджерів та персоналу);
- доступність ресурсів (трудових, матеріальних, фінансових, інформаційних, енергетичних);
- оптимізація ефективності використання ресурсів сучасних підходів

маркетингу, логістики;

- рівень впровадження програм управління ризиком та інш.

До зовнішніх чинників інтегрованого моніторингу процесу формування ціни на електроенергію теплових енергогенеруючих підприємств віднесено:

1. Рівень «Інституційна складова (суспільна випадковість)»:

- запроваджена і діюча модель ринку;
- нормативні обмеження з боку НКРЕ (Національна комісія регулювання електроенергетики);
- обмеження з боку НДЦУ (Національний диспетчерський пункт України);
- структура власності енергогенеруючих підприємств, які працюють за ціновими заявками;
- темпи розвитку і введення в експлуатацію енергогенеруючих підприємств з ВДЕ (відновлювальні джерела енергії) (ВЕС, СЕС);
- ступінь регулювання ринку;
- політика оподаткування;
- рівень інфляції та ін.

2. Рівень «Попит і пропозиція (різноманіття значень і невірогідність)»:

- рівень конкуренції на ОРЕ;
- потужність основних конкурентів на ОРЕ (ТЕС);
- потужність крупних ТЕЦ;
- склад і характеристика обладнання конкурентів;
- кількість маневрених енергоблоків конкурентів;
- рівень цін в цінових заявках конкурентів (накопичення і аналіз історичних даних);
- історичні дані заявок потужності конкурентів;
- обсяги реалізації конкурентів;
- рівень попиту в ОЕС (аналіз динаміки і історичних даних) та ін.

Підвищення ефективності процесу формуванні ціни на електроенергію теплових енергогенеруючих підприємств передбачає постійний моніторинг та ранжування всіх виявлених чинників (зовнішніх і внутрішніх), які під різним ступенем невизначеності впливають на прийняття управлінського рішення щодо формування ціни.

Список використаних джерел

1. Ir. Marjolein van Asselt Prof. dr. ir. Jan Rotmans with the support of other ICIS members. Uncertainty in integrated assessment // Report of International Centre for integrative studies – 2000, p. 60.

2. Івченко І.Ю. Економічні ризики: Навчальний посібник. – Київ: “Центр навчальної літератури”, 2004. – 304 с.

3. Черкасов В.В. Проблемы риска в управленческой деятельности / Третяк В.И. – 2-е изд. Перераб. и доп. – М.: “Рефл-бук”, 2002.

4. Ястремський О.І. Основи теорії економічного ризику: Навчальний посібник для студ. Ек. Спец. – К.: Артек, 1997.

Макарчук Оксана
к.е.н., доцент кафедри
Національний університет біоресурсів
та природокористування України
м. Київ

СТРАТЕГІЧНІ МЕТОДИ ОЦІНКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА

У сучасних умовах господарювання аграрні підприємства намагаються підвищити конкурентоспроможність своєї діяльності. У той же час покращити показники ефективності можна завдяки системному підходу до управління організацією та наявністю стратегії розвитку. При цьому реалізація стратегії діяльності підприємства ґрунтується на використанні різних методик в залежності від цілей суб'єкта господарювання, зокрема, специфіки виробництва продукції тваринницької чи рослинницької галузі. Кожна із методик включає показники, які характеризують ефективність її використання та забезпечують досягнення підприємством найкращих результатів. Тобто, формується так звана система цілей (показників) у сферах, які є ключовими для реалізації стратегії. Водночас система оцінювання до цього часу охоплювала коло фінансових показників, оскільки орієнтували вище керівництво на підвищення ринкової вартості керованих ними підприємств.

Необхідно відмітити, що для оцінювання і визначення переваг стратегії, застосовуються три критерії [1]:

1) відповідність середовищу. Правильно розроблена економічна стратегія має відповідати умовам галузі і конкуренції, ринковим можливостям і загрозам, іншим аспектам зовнішнього середовища. При цьому стратегія повинна враховувати сильні і слабкі сторони компанії, її компетентність, конкурентні можливості, тобто базуватись на SWOT-аналізі;

2) конкурентна перевага. Правильно розроблена економічна стратегія забезпечує стабільну конкурентну перевагу. Чим краще опрацьовані фактори, які становлять для підприємства конкурентну перевагу, тим вищою буде її ефективність і віддача;

3) ефективність. Правильно розроблена економічна стратегія багаторазово підвищує ефективність роботи компанії. Правильність вибору стратегії найкраще підтверджується поліпшенням двох показників – прибутковості і зміцнення конкурентної ринкової позиції компанії.

Існують й інші критерії для оцінювання економічної стратегії: повнота охоплення всіх ключових аспектів діяльності, внутрішня погодженість складових, ступінь ризику, гнучкість. Їх можна використовувати в якості додаткових до трьох основних критеріїв, але ні в якому разі не замість них.

Спроможність організації результативно впроваджувати свої стратегії, на думку фінансових аналітиків, є не що інше як ключовий нематеріальний актив, що визначає реальну вартість компанії. Серед показників найпопулярнішими були: величина дисконтованого грошового потоку (DCF), економічна додана вартість (EVA), прибуток на акцію (ROE) [2, 3]. Однак, фінансові показники

мають ряд недоліків:

- не враховують ключових чинників успіху сучасних організацій – нематеріальних активів;
- відображають тільки минулі результати діяльності і події, але нічого про майбутню діяльність;
- орієнтуються на короткостроковий прибуток, а не на довгострокове створення вартості бізнесу;
- не підходять для оцінки результатів діяльності багатьох рівнів в організаційній ієрархії.

Система цілей, яка включає переважно фінансові показники, була «такою, що запізнюється», і давала змогу приймати лише так звані «реактивні» управлінські рішення [1]. Реактивний підхід спрямовував менеджерів на розроблення «стратегічних відповідей» на дії конкурентів.

Зарубіжні теоретики менеджменту, розвиваючи методологію стратегічного управління, постійно розширюючи і вдосконалюючи, зокрема й інструментарій цілеспрямування, запропонували використовувати систему комплексного врахування жорстких (фінансових) та м'яких (нефінансових) показників, що відображають процес реалізації стратегії підприємства і дають змогу ефективно ним управляти. Нові моделі на базі нової концепції управління реалізацією стратегії отримали загальну назву Performance Measurement (пер. з англ. вимірювання результатів) і найчастіше розглядалися як складова контролінгу.

На сьогодні найбільшого розповсюдження у практиці стратегічного управління набули такі концепції формалізації та оцінювання результативності економічної стратегії підприємств:

- ключові індикатори ефективності (англ. Key Performance Indicators (KPI));
- цільове управління (англ. Management By Objectives (MBO));
- система збалансованих показників (англ. Balanced Scorecard (BSC));
- процесно-орієнтований аналіз та управління (англ. Activity Based Costing and Management (ABC/ABM));
- бенчмаркінг (англ. Benchmarking).

Розглянемо детальніше ключові індикатори ефективності, оскільки кожна із перелічених концепцій певною мірою включає дану систему оцінки.

Ключові показники ефективності – система оцінки, яка допомагає організації визначити досягнення стратегічних і тактичних (операційних) цілей [4]. Їх використання дає організації (бізнесу) можливість оцінити свій стан і допомогти в оцінці реалізації стратегії. *KPI* дозволяє проводити контроль ділової активності співробітників і компанії в цілому в реальному часі. Для терміну *KPI* на сьогоднішній день використовується одне поняття – «Ключові індикатори виконання поставлених цілей і завдань».

Позитивний ефект *KPI* обумовлений підвищенням ефективності загальної діяльності підприємства, оскільки при дієвості системи кожний співробітник підприємства усвідомлює зв'язок між своїми конкретними обов'язками та стратегічними цілями компанії. Керівництво, маючи механізм підтримки прийнятого рішення, має можливість виміряти ефективність роботи кожного підрозділу та вплинути на процес реалізації економічної стратегії компанії [5].

Отже, використання відповідних стратегічних методів підприємством включає набір системи показників ефективності, які повинні відображати бізнес-процеси як з фінансової точки зору, так і соціальної та екологічної.

Список використаних джерел

1. Інноваційна парадигма формування економічної стратегії підприємств : монографія / С. В. Ковальчук, О. В. Гродовський. – Хмельницький : ХНУ, 2010. – 199 с.
2. Скотт Ф. Факторы стоимости. Руководство для менеджеров по выявлению рычагов стоимости / Ф. Скотт; пер. с англ. – М.: Олимп-бизнес, 2000. – 432 с.
3. Уолш К. Ключевые показатели менеджмента: как анализировать, сравнивать и контролировать данные, определяющие стоимость компании / К. Уолш; пер. с англ. – 2-е изд. – М. : Дело, 2001. – 360 с.
4. Ключові показники ефективності [Електронний ресурс] / Режим доступу : http://financier.ua/statti/klyuchovi-pokaznyky-efektyvnosti/.
5. Макарчук О.Г. Стратегічний аналіз діяльності сільськогосподарських підприємств: монографія – К.: Аграр Медіа Груп, 2012. – 208 с.

Матюха Микола
к.е.н., доцент
Київський національний торгово-економічний університет
м. Київ

ПОБУДОВА АНАЛІТИКИ В ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМАХ ДЛЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ

Інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень відіграє значиму роль в господарській діяльності підприємства. Актуальність досліджень в даній сфері набуває все більшого значення при застосуванні сучасних інформаційних технологій обробки та представлення узагальненої і систематизованої інформації. Внутрішній користувач потребує представлення звітності у більш деталізованому вигляді для проведення поглибленої аналітичної роботи на конкретно взятому підприємстві, його структурних підрозділах та по видах діяльності, для яких звітність відсутня і як правило неформується. Все це доводить необхідність розгляду питань формування управлінської звітності, як якісного і оперативного інформаційного джерела прийняття управлінських рішень.

Широкого розповсюдження дослідження питань управлінської звітності та висвітлені у працях вітчизняних науковців І.О. Бланка [1], Г.Г. Кірейцева [2],

М.Г. Чумаченка [3], Л.В. Нападовської [4] та інших. На сьогодні додаткового уточнення та розгляду потребує уточнення формування структурних елементів звітності, як основи деталізованої інформації. Структурна деталізація інформації передбачає розгляд аналітичних елементів обліку, які відіграють вагому роль при використанні сучасних інформаційних технологій. Саме елементарні одиниці мають бути детально спроектовані і представлені в інформаційній системі підприємства.

Проектування управлінської звітності передбачає багаторівневу структуру проектування: 1й рівень – формування аналітики, 2й рівень загальне формування, 3й рівень – організаційне, 4-й рівень – конкретне.

Інтеграція автоматизованих систем управління підприємством - це одна з основних вимог для ефективного впровадження управлінської звітності та ув'язки всіх бізнес-процесів, що відбуваються на підприємстві з метою забезпечення керівництва інформацією для максимально швидкого прийняття ефективних управлінських рішень. Ця умова може бути здійснене через взаємодію автоматизованої системи довідників та основних модулів облікових систем.

Взаємодія різних компонентів має бути теоретично обґрунтованою. Розробка методики уніфікації системи довідників аналітичного обліку дасть можливість систематизовано проводити аналіз великого обсягу інформаційних потоків на підприємстві.

Довідники є основою для формування складових звітів за різними складовими, які визначаються інформаційною потребою користувачів.

При впровадженні системи управлінської звітності (або оптимізації існуючих на підприємстві облікових систем) багато розробників стикаються з необхідністю створення єдиних: довідників для автоматичної передачі інформації з однієї облікової системи в інші. Система довідників - це база для побудови обліку далі управлінської звітності та основа для інтеграції всіх автоматизованих інформаційних систем (програмних продуктів) підприємства. Розроблені довідники є основою методики побудови всіх облікових систем підприємства, формування звітних форм і здійснення їх взаємозв'язку між собою, а також методики формування всіх форм звітності.

При створенні методики розробки та впровадження уніфікованого стандарту управлінської звітності підприємства в умовах автоматизації облікового процесу необхідно приділити увагу розробці оптимальної системи довідників, яку не треба буде кардинально змінювати в подальшому.

Вивчивши наявний теоретичний і практичний досвід інтеграції автоматизованих систем управління підприємством, пропонуємо методику розробки системи довідників облікових систем.

Перш ніж, приступити до розробки системи довідників для інформаційної системи управлінської звітності, необхідно проаналізувати поточний стан підприємства і ступінь впровадження управлінської звітності, на яке впливають наступні фактори:

1. Організаційна структура підприємства. Виявляються «вузькі» місця з метою оптимізації структури управління.

2. Інформаційна основа управлінської звітності (ІОУЗ), яка розробляється або корегується відповідно з організаційною структури підприємства. У даному випадку інформаційна основа управлінської звітності підприємства визначається як сукупність центрів відповідальності, зміст їх склад, ієрархію, права та обов'язки. В інформаційній основі управлінської звітності вважаємо необхідно виділяти центри фінансової відповідальності (ЦФВ) і центри обліку (ЦО), для яких запропоновані наступні визначення:

- ЦФВ - структурний підрозділ (сукупність структурних підрозділів) або співробітник підприємства, що здійснюють певний набір господарських операцій, здатних впливати на фінансові результати підприємства і відповідають за ці результати. Кожен ЦФВ виділяється в окремий довідник «ЦО», за яким закріплюється певний перелік статей доходів і витрат (в залежності від виду ЦФВ) для обліку та контролю за здійснюваною ними діяльністю;

- ЦО - структурний підрозділ, що здійснює планування, облік і контроль за окремими статтями витрат і інших витрат у складі бюджету ЦФВ. ЦФВ не має відокремленого бюджету витрат.

3. Носії витрат, які визначаються у відповідності з номенклатурою продукції, товарів і послуг. Склад довідників «Номенклатура» і «Номенклатурні групи» повністю залежить від специфіки бізнесу. Перелік всіх витрат підприємства, закріплений довідником «Статті витрат», ступінь деталізації якого для оперативного контролю та управління повністю залежить від топ-менеджменту компанії.

4. Урахування видів діяльності, необхідних для виділення такого поняття, як «місце виникнення витрат» (МВВ). Місце виникнення витрат - це структурна одиниця або підрозділ (робочі місця, бригади, виробництва, дільниці, цехи, відділи тощо), в яких відбувається початкове споживання виробничих ресурсів і за якими проводиться планування, нормування і облік витрат виробництва з метою контролю за ними і управління. Назва МВВ, як правило повинна відображати процес, який в ньому проводиться.

Отже, проектування аналітичних елементів управлінської звітності в умовах використання інформаційних технологій представляє собою багаторівневу структуру, яка має чітко відображати різновекторні інформаційні потреби користувачів. Взаємодія різних компонентів має бути теоретично обґрунтованою на основі методики уніфікації системи довідників аналітичного обліку. Що дасть можливість систематизовано проводити аналіз великого обсягу інформаційних потоків сучасного підприємства.

Список використаних джерел

1. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: Учебный курс. – 2-е изд., перераб. И доп. – К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 656 с.

2. Фінансовий менеджмент: Навчальний посібник/ за ред. проф. Г.Г. Кірейцева. – К.: ЦНЛ. 2002 – 496 с.

3. М. Г. Чумаченко. Економічний аналіз. - Навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток та ін.; За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. —

Вид. 2-ге, перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2003. — 556 с.

4. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підруч. для вузів 2-ге вид., доопрац. та допов. К.: КНТЕУ.- 2010.- - 648 с.

Мещеряков Володимир
асистент
Яценко Сніжана
студентка
Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва
м. Харків

ОРГАНІЗАЦІЯ АВТОМАТИЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО

Завдання обліку витрат на виробництво інформаційно пов'язані з суміжними ділянками обліку і підсистемами інформаційної системи підприємства.

Умовою функціонування автоматизованого робочого місця бухгалтера (АРМ) бухгалтера обліку витрат на виробництво є формування на машинних носіях необхідної вихідної інформації, що виникає при розв'язанні завдань з обліку необоротних активів, виробничих запасів, заробітної плати, фінансово-розрахункових операцій, обліку готової продукції та її реалізації. Уся ця інформація повинна бути представлена у вигляді єдиної інформаційної бази даних бухгалтерських записів відповідно до вимог АРМ бухгалтера з обліку витрат на виробництво.

Створені інформаційні бази мають включати можливість ведення первинного обліку зі створенням різних форм первинних документів, формувати на їх підставі значної в обсязі вихідної інформації у вигляді оборотних відомостей та інших реєстрів бухгалтерського обліку.

Процес обліку витрат на виробництво організовується у вигляді певної схеми робочих місць, яка відображає взаємодію різних працівників при реалізації облікових функцій. У цю схему повинні входити робочі місця всіх працівників, функціональні обов'язки яких певною мірою пов'язані з веденням бухгалтерського обліку. До них належать не лише особи, які здійснюють документування, систематизацію й узагальнення інформації, використовують цю інформацію при виконанні функцій бухгалтерського обліку і керування, а й технічний персонал, який забезпечує оформлення документів, їх архівування, відображення у звітності тощо.

На робочих місцях працівників бухгалтерії увесь комплекс робіт пов'язаний із розв'язанням завдань бухгалтерського обліку, у той час як для іншого персоналу функції, пов'язані з бухгалтерським обліком, не є основними і займають лише частину робочого часу. Тому організація АРМ для таких

категорій персоналу доцільна лише за умов виконання на АРМ їх основних функцій.

Найбільш раціональним є розподіл АРМ бухгалтера з обліку витрат на виробництво на три категорії.

АРМ бухгалтера з обліку витрат на виробництво I категорії призначене для підготовки і формування первинної інформації, що створюється безпосередньо на місцях виникнення операцій. АРМ бухгалтера I категорії вирішує завдання обліку витрат на виробництво, яке стосується окремих підрозділів і дозволяє організувати систематичне і своєчасне виявлення відхилень фактичних даних від нормальних умов, проводити оперативний облік і здійснювати внутрішній аудит.

На АРМ бухгалтера II категорії контролюється інформація, одержувана з АРМ бухгалтера I категорії, вирішуються регламентні та оперативні завдання з обліку витрат на виробництво в цілому по підприємству.

АРМ бухгалтера III категорії призначено для аналізу роботи структурних підрозділів і підприємства в цілому, узагальнення зведених даних витрат на виробництво, здійснення оперативного контролю за використанням трудових, матеріальних ресурсів і грошових коштів, організації внутрішнього аудиту.

Отже, ведення обліку витрат за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення значно полегшує роботу бухгалтерів.

Мулик Ярославна
аспірант
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ РІВНЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ

В сучасних складних умовах господарювання розробка методів оцінки фінансової безпеки підприємств набуває особливої важливості та значення. Адже нинішні умови господарювання характеризуються нестабільністю та невизначеністю у соціально-економічній сфері нашої країни, що призводить до зростання економічних, фінансових та інших ризиків на підприємстві. Тому цілком закономірною є спрямованість сучасних вітчизняних досліджень в галузі аналізу фінансової безпеки на пошук нових підходів щодо оцінки рівня фінансової безпеки підприємств.

В економічній літературі зустрічаються різні методики оцінки рівня фінансової безпеки підприємств, проте серед них немає загальновизнаної. Пропоновані підходи, системи показників, які б оцінювали фінансову безпеку

підприємств, характеризується різнорідністю, важко піддаються структуризації, а значна кількість показників, як і методик взагалі, не завжди несе необхідне інформаційне навантаження [2]. Так, науковці пропонують проводити оцінювання рівня фінансової безпеки із застосуванням графічного підходу, методу бальних оцінок, критеріальних показників, кластерного аналізу тощо [3].

На сьогодні найкомплекснішим і найструктурованішим можна визнати підхід, запропонований І.О. Бланком, на думку якого аналіз (оцінка) фінансової безпеки – це процес дослідження фінансового стану і основних результатів фінансової діяльності підприємства з метою визначення рівня захищеності його фінансових інтересів від загроз і виявлення резервів його підвищення [1]. Науковець пропонує такі основні види аналізу фінансової безпеки діяльності підприємства в залежності від застосовуваних методів: горизонтальний; вертикальний; порівняльний; аналіз фінансових коефіцієнтів; інтегральний.

Найбільш поширеною у використанні є інтегральна методика оцінки рівня фінансової безпеки підприємства, що передбачає синтезування фінансових індикаторів в комплексні конструкції [2]. Індикатори розглядаються як порогові значення показників, котрі характеризують діяльність підприємства в різних функціональних областях, що відповідають певному рівню фінансової безпеки. Інтегральна методика базується на використанні коефіцієнтного методу, істотним недоліком якого є відсутність нормативних значень більшості використовуваних коефіцієнтів, а також та обставина, що зміни величин відносних коефіцієнтів у динаміці не можуть бути правильно інтерпретовані, оскільки і чисельник, і знаменник будь-якого коефіцієнта змінюються у часі.

Суттєвим елементом оцінки фінансової безпеки підприємств є вибір комплексу показників, на базі яких може бути зроблений висновок про ступінь фінансової безпеки підприємства. Цей критерій повинен оцінювати рівень фінансової безпеки на підприємстві, а не лише констатувати її наявність [5]. Серед науковців та практиків не існує єдиної думки відносно сукупності показників, що характеризують діяльність підприємства і відповідають певному рівню його фінансової безпеки.

Так, наприклад в дослідженні [4] рівень фінансової безпеки характеризується показниками прибутковості - коефіцієнти рентабельності активів, власного капіталу, продукції, діяльності, загальної; ділової активності - коефіцієнти оборотності активів, дебіторської заборгованості, кредиторської заборгованості, матеріальних запасів, власного капіталу, рентабельності активів; фінансової стійкості - коефіцієнти автономії, фінансування, забезпеченості власними оборотними коштами, маневреності власного капіталу.

Зустрічаються і інші методики оцінювання фінансової безпеки підприємства, які навпаки, не загромаджено розрахунковими показниками. Вони не трудомісткі, але є вузько направленими, бо характеризують лише фінансову стійкість підприємства, чи платоспроможність, чи ділову активність, чи прибутковість, які є складовими фінансової безпеки, а тому не можуть надати повну картину про її стан [3].

Ще одним методом оцінки фінансової безпеки підприємства є метод ранжування. Його сутність полягає в тому, що оцінка фінансової безпеки

підприємства розраховується в балах як сума добутків рейтингу кожного показника на клас, який визначається в залежності від значення нормативного показника, тобто оцінка рівня фінансової безпеки підприємства базується на використанні рангових ознак [4].

Для оцінки фінансової безпеки пропонується також використовувати метод, який відображає принципи та умови програмно-цільового розвитку та управління, а саме, програмно-цільвий метод. Відповідно до цього підходу оцінка фінансової безпеки підприємства базується на інтегруванні сукупності показників, що визначають фінансову безпеку. При цьому використовується декілька рівнів інтеграції показників і такі методи їх аналізу, як кластерний і багатовимірний аналіз. Такий підхід відрізняється високим ступенем складності аналізу, що проводиться з використанням методів математичного аналізу. Цей підхід передбачає: формулювання проблемної ситуації; визначення фінансової безпеки, а саме, мети та завдань; розробка програми реалізації сформульованої політики [5].

Отже, оцінка методичних підходів до аналізу рівня фінансової безпеки підприємств свідчить, що на практиці зустрічаються різні методики, які мають свої переваги та недоліки. При виборі методики оцінювання слід пам'ятати, що управління фінансовою безпекою підприємств залежить від обґрунтованого використання методів оцінки її рівня як бази й інструменту контролю, планування та здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства. Діяльності підприємств властиві різні загрози, тому з метою визначення поточного рівня фінансової безпеки підприємства доцільно проводити детальний аналіз загроз негативних впливів на фінансову безпеку підприємств і можливих збитків, а також існуючої на підприємствах системи аналізу для оцінювання результатів його діяльності.

Список використаних джерел

1. Бланк И. А. Управление финансовой безопасностью предприятия / И. А. Бланк. – К.: Эльга; Ника-Центр, 2004. – 784 с.

2. Бондаренко Є.К. Визначення стану фінансової безпеки підприємств сфери матеріального виробництва / Є.К. Бондаренко // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. – 2012. – № 2. – С. 94-103.

3. Погосова М.Ю. Аналіз методичного забезпечення оцінювання фінансової безпеки підприємства [Електронний ресурс] / М.Ю. Погосова, В.С. Лебедєва В.С. - Режим доступу: http://www.rusnauka.com/1_NIO_2008/ Economics/25751.doc.htm

4. Семченко О.О. Методичні підходи щодо оцінки рівня фінансової безпеки підприємства [Електронний ресурс] / О.О.Семченко. - Режим доступу: http://www.rusnauka.com/9_NND_2012/Economics/10_105908.doc.htm

5. Тєльна Т. О. Методичні підходи щодо оцінки рівня фінансової безпеки підприємства [Електронний ресурс] / Т.О.Тельна - Режим доступу: http://intkonf.org/telna-to-metodichni-pidhodi-schodo-otsinki-rivnya-finansovoyi-bezpeki-pidpriemstva/

Нужна Оксана
к.е.н, доцент
Урбан Оксана
к.е.н, доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ОСОБЛИВОСТІ МАРКЕТИНГОВОЇ АБО СУБ'ЄКТИВНОЇ КАПІТАЛІЗАЦІЇ

Вчені розглядають капіталізацію як фундаментальний процес, економічний зміст якого полягає в підвищенні вартості капіталу, який належить суб'єктам всіх рівнів господарювання, в результаті зростання їх господарського потенціалу і ефективності.

В останні роки у науковій літературі з'явилось багато публікацій, присвячених теоретичним та практичним проблемам капіталізації. Так, у своїх працях висвітлюють різні аспекти капіталізації як вітчизняні вчені (Беновська Л.Я., Брюховецька Н.Ю., Геєць В.М., Козоріз М.А., Мельник Л.М., Побурко О.Я., Шумська С.С.), так і зарубіжні (Гальцева О.В., Дедкова М.В., Казинцев В.В., Малова Т.О., Христофорова І.В.).

Залежно від механізму нарощування капіталізації вчені виділяють три її форми:

– реальна капіталізація;
– маркетингова або суб'єктивна капіталізація;
– ринкова або фіктивна капіталізація [1].

Всі перераховані форми капіталізації відображаються в балансі підприємства у вигляді нарощування власних джерел фінансування (розділ 1 пасиву балансу), проте мають різні джерела походження і різні способи ініціювання.

Розглянемо докладніше особливості маркетингової або суб'єктивної капіталізації.

На практиці процес накопичення на рівні суб'єкта господарювання часто є результатом активної маркетингової політики і рекламної кампанії, які «накручують» ринкову вартість підприємства, відриваючи її від реальної вартості.

У такому випадку збільшення валюти балансу за інших рівних умов відбувається спочатку з боку активів, як правило, нематеріальної складової балансу, наприклад, за рахунок наступних операцій:

– відображення в балансі вартісної оцінки ділової репутації (гудвілу);
– збільшення ринкової вартості торгової марки, бренду;
– відображення в обліку і відповідно у балансі ноу-хау;
– придбання прав на результати інтелектуальної діяльності.

Збільшення майна підприємства в цьому випадку за інших рівних умов може відображатися в балансі в різних варіантах:

– балансуватися в пасиві зростанням додаткового капіталу;
– відноситись на фінансові результати, збільшуючи нерозподілений

прибуток;

– збільшувати статутний капітал з відповідною реєстрацією у встановленому порядку.

Додатковий капітал, нерозподілений прибуток і статутний капітал, у свою чергу, збільшують власний капітал підприємства. Тобто, в даному випадку капіталізація ініціюється внутрішньофірмовим менеджментом зі сторони активів, перш за все, нематеріальних. Вартісні оцінки в цьому випадку найчастіше носять договірний, отже, суб'єктивний характер. Збільшення майна за рахунок договірних оцінок, навіть ціною перереєстрації статутного капіталу значною мірою є суб'єктивною операцією. Операції такого роду дозволяють сформувати «представницький» баланс компанії, проте, враховуючи, що нематеріальні активи є високоризиковими, така капіталізація може зникнути за найменших змін політичної ситуації або ринкової кон'юнктури.

Збільшення власного капіталу за рахунок розширення статутного фонду надає операціям такого роду якусь стабільність і правове оформлення, однак воно є екстенсивним шляхом розвитку підприємства і не свідчить про ефективність використання його потенціалу.

Такий вид капіталізації називається суб'єктивною або маркетингової капіталізацією, оскільки її природа носить суб'єктивний характер, а використовується ця форма капіталізації, як правило, в маркетингових цілях.

Суб'єктивна (маркетингова) капіталізація останнім часом є досить популярною серед PR-агентств, які виходять з того, що ділова репутація відіграє ключову роль у формуванні вартості компанії. Такий підхід до капіталізації зумовив появу проекту «Капіталізація репутації», ініціатором якого є Агентство «Паблісіті PR». В експертному опитуванні, проведеному цим PR-агентством, взяли участь 1072 респонденти з числа топ-менеджерів, керівників і співробітників департаментів маркетингу, реклами та PR, фінансових аналітиків та інших експертів великих компаній, більше 60% респондентів відповіли, що ділова репутація являє собою реальний актив, що створює вартість [2].

Отже, маркетингова або суб'єктивна капіталізація – це капіталізація за рахунок використання нематеріальних активів, яка приводить до зростання ринкової вартості підприємства, але не забезпечує зростання його матеріальної вартості.

Список використаних джерел

1. Гальцева Е.В. Капитализация как фактор укрепления финансовой устойчивости предприятий сферы услуг: Дис. канд. эконом, наук. М., 2005. - 137 с.

2. Дедкова М.В. Капитализация компании: теоретический аспект / М.В. Дедкова // Вестник МГУС. - 2007. - №1. – С. 84-96. (Серия «Экономика»).

Орлова Дарина
студентка
Синицька Юлія
студентка
КЕІ ДВНЗ «Криворізький національний університет»
м. Кривий Ріг

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ОСНОВІ ЗАСТОСУВАННЯ СУЧАСНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

В умовах ринкової економіки діяльність підприємств характеризується усе більшим ускладненням структури ресурсів, що зумовлено розширенням масштабів діяльності, ускладненням загальної стратегії підприємства. Основою ефективного функціонування підприємства на ринку є раціональне їх використання, що зумовлено:

- стрімкими економічними перетвореннями;
- політичною невизначеністю;
- жорсткою конкуренцією;
- обмеженістю фінансових, матеріальних, кваліфікованих трудових ресурсів.

Підприємства потребують пошуку нових підходів до управління матеріальними ресурсами, центральне місце у структурі яких посідають виробничі запаси.

Діяльність підприємств всіх форм власності завжди починається з матеріальних основ майбутньої продукції. В процесі функціонування в будь-якій сфері діяльності підприємство:

- розширює власні матеріальні фонди;
- налагоджує їх кругообіг та використання;
- комп'ютеризація бухгалтерського обліку та аналізу.

Автоматизація аналітичних розрахунків та сам аналіз запасів підприємства піднялися на більш високий рівень із застосуванням персональних електронно-обчислювальних машин (далі - ПЕОМ), для яких характерна висока продуктивність та простота в експлуатації, наявність розвинутого програмного забезпечення, діалогового режиму роботи та ін.

На ринку комп'ютерної технології широко представлені різноманітні програми з різним ступенем автоматизації обліку та аналізу. Підприємству залишається тільки здійснити вибір з урахуванням особливостей своєї діяльності та фінансових можливостей.

Розглянемо детальніше найбільш поширену бухгалтерську програму "1С: Бухгалтерія", яка розроблена в Москві, а на Україні представлена розгалуженою сіткою дилерів.

Дана програма включає в себе:

- план рахунків для України, який містить типові налаштування аналітичного, валютного і кількісного обліку;

- довідник валют, який використовується при веденні валютного обліку;
- набір довідників для формування первинних документів і ведення списків об'єктів аналітичного обліку;
- набір форм документів, призначених для введення, зберігання і друку первинних документів та для автоматичного формування бухгалтерських проведень;
- набір констант, що використовуються для налаштування загальних параметрів ведення обліку на конкретному підприємстві;
- список коректних проведень, що дозволяють відслідковувати правильність введення бухгалтерських проведень і прискорити введення кодів рахунків у документах і операціях;
- набір стандартних звітів, які дають змогу отримати дані бухгалтерського обліку у різноманітних розрізах по будь-яких рахунках та об'єктах аналітики;
- спеціалізовані звіти по конкретних розділах бухгалтерського обліку;
- набір регламентованих звітів (податкових, бухгалтерських) і механізм їх оновлення у випадку зміни законодавства України;
- спеціальні режими обробки документів і операцій, які виконують сервісні функції.

Причиною популярності серед спеціалістів бухгалтерського обліку "1С: Бухгалтерії" є максимальна зручність використання та повнота інформації - при необхідності можна отримати характеристику будь-якого рахунку, субрахунку (субконто), здійснювати вибірку операцій по часу їх здійснення та іншим критеріям та ін.

Також дозволяє вирішувати питання, які поставлені перед спеціалістом-аналітиком, використання програмного продукту "Парус 5.11", "Акцент-бухгалтерія Windows XP" та ін.

В ході аналізу запасів як ретроспективного так і оперативного пропонується ввести оперативну автоматизовану інформаційну систему забезпечення аналізу та управлінського обліку. Суть її полягає в тому, що склади підприємства та його структурні підрозділи забезпечені комп'ютерними засобами.

Для автоматизації пропонується використання СУБД Fox Pro 8.0. - на склад надходять первинні документи, які відображають рух товарів. Працівник складу веде облік за допомогою комп'ютерної техніки. Заносить в комп'ютерну базу даних всі відомості згідно первинних документів.

Після цього в комп'ютері формуються записи в картці складського обліку. За допомогою програмних засобів СУБД Fox Pro 8.0 формуються звіти:

- оборотна відомість руху запасів на складі;
- звіти управлінського обліку запасів;
- інформаційна база для аналізу запасів по товарних групах або по окремих видах запасів.

На комп'ютері керівництва, відділів та бухгалтерії поступають з комп'ютерів складу файли бази даних, в яких міститься вся інформація про рух запасів та їх залишки.

Загалом, обчислювальні засоби, які є у розпорядженні досліджуваного

підприємства, дозволяють повністю автоматизувати обробку всіх економічних даних, в тому числі і з аналізу господарської діяльності. Роль автоматизації аналітичних розрахунків полягає в наступному:

- підвищується продуктивність роботи економістів - аналітиків. Вони звільняються від технічної роботи та більше приділяють увагу діяльності;
- більш глибоко та всебічно досліджуються економічні явища та процеси, більш повно вивчаються фактори та виявляються резерви підвищення ефективності діяльності підприємства;
- підвищується оперативність та якість аналізу, його загальний рівень та дієвість.

Підсумовуючи вищевикладене, необхідно зазначити, що використання комп'ютерної техніки для ведення бухгалтерського обліку, при здійсненні загального аналізу фінансово-господарської діяльності та аналізу запасів має важливе значення. Для покращання результатів господарської діяльності необхідно систематично оновлювати комп'ютерний парк та використовувати в аналітичній роботі сучасні комп'ютерні програми.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом МФУ від 31.03.1999 р. (зі змінами і доповненнями) №87//сайт Верховної Ради України//http:// zakon3.rada.gov.ua.

2. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності: Навч. посіб. / [Під ред. Є.В. Мниха]. - К.: КНТЕУ, 2005. - 395с.

3. Івахненков С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посіб. - 2 - ге вид., випр./Івахненков С.В. - К.: Знання, 2006. - 348 с.

4. Діброва К. Аналіз забезпеченості підприємства запасами в умовах міжнародних і національних стандартів // Аудитор України. - 2008. - №10. - С.20 - 25.

Погоріла Інна
студентка
Криворізький економічний інститут
ДВНЗ «Криворізький національний університет»
м. Кривий Ріг

ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

На сьогодні основні засоби відіграють значну роль у процесі праці, так як вони у своїй сукупності утворюють виробничо-технічну базу і визначають виробничу потужність підприємства. Протягом тривалого періоду основні засоби надходять на підприємство і передаються в експлуатацію, з часом зношуються. Тому актуальним постає питання аналізу ефективності їх використання для того, щоб вчасно відреагувати на будь-які зміни в структурі основних фондів підприємства.

Процес аналізу ефективності використання основних засобів відбувається шляхом нарощування потенціалу основних засобів (екстенсивно) і за допомогою підвищення ефективності їх використання (інтенсивно) [6].

Значний внесок у розробку теоретичних основ і практичних проблем ефективного використання основних засобів підприємств у своїх дослідженнях зробили такі українські економісти як Барабаш , Івахненко В. М., Коваль О.М., Кузьмін О.Є.,Мазуревич І.О., Череп А.В.

Завданнями аналізу використання основних засобів на підприємствах є: установлення рівня ефективності застосування засобів праці, характеристика екстенсивності та інтенсивності роботи найважливіших груп устаткування; визначення показників використання виробничої потужності й основних засобів, а також факторів, що впливають на них; оцінка забезпеченості основними засобами підприємств, технічного стану; і т.д. [2, с. 101].

Сучасні підходи до оцінювання ефективності використання основних засобів досить різноманітні. Ряд науковців виокремлюють показники ефективності використання основних засобів такі як часткові та загальні. Поддєрьогін А.М. поділяє їх на три групи:

1. Показники забезпечення підприємства основними засобами, до яких належать фондомісткість, фондоозброєність, коефіцієнт реальної вартості основних засобів.

2. Показники стану основних засобів. До даної групи відносять коефіцієнти зносу, придатності, оновлення, вибуття та приросту.

3. Показники ефективності використання основних засобів, до яких належить фондовіддача, рентабельність основних засобів [4, с. 293].

Однією з головних ознак підвищення рівня ефективного використання основних засобів підприємства є збільшення обсягів виробництва продукції.

Проте, обсяги виробництва продукції за наявної та незмінної кількості обладнання залежать від ефективності використання фонду робочого часу протягом зміни, доби, місяця тощо (екстенсивності використання) та від

повноти використання можливостей обладнання з погляду його часової, добової, місячної виробничих потужностей (інтенсивності використання).

Виділяють два основних напрями підвищення ефективності використання основних засобів як: інтенсивні та екстенсивні.

До інтенсивних напрямів відносять:

– механізація та автоматизація виробництва;

– технічне переозброєння та модернізація підприємства;

– скорочення тривалості операційного циклу виробництва;

– застосування прогресивних форм організації та управління виробництвом;

– підвищення освітньо-кваліфікаційного рівня промислово-виробничого персоналу [5, 6].

Екстенсивні напрями підвищення використання основних засобів такі:

– скорочення простоїв обладнання внаслідок своєчасного забезпечення сировиною, матеріалами, напівфабрикатами тощо;

– збільшення кількості машино-змін роботи обладнання, зменшення кількості непрацюючого устаткування;

– введення додаткового обладнання [5, 6].

Таким чином, щоб використання основних засобів було дійсно ефективним, потрібно періодично вдаватися до аналізу їх роботи, слідкувати за їх технічним станом, запрошувати кваліфікованих фахівців для проведення якісного ремонту. Підвищення ефективності використання основних засобів є одним із головних чинників майбутнього ефективного функціонування підприємства в цілому.

Список використаних джерел

1. Аналіз господарської діяльності / За ред. Барабаш Н. - Київ: КНЕУ, 2002. - 552 с

2. Кузьмін О.Є. Економічна ефективність використання основних засобів підприємства/О.Є Кузьмін//Вид-во НУ «Львівська політехніка». – 2010. – №3 – С. 98-104.

3.Мазуревич І.О. Оцінка ефективності використання основних засобів на підприємстві./І.О. Мазуревич//Формування ринкових відносин в Україні. – 2009. – №2. – С. 91-93.

4.Фінанси підприємств: Підручник / А.М. Поддєрьогін, М.Д. Білик, Л.Д. Буряк та ін.; Кер. кол. авт. і наук. ред. проф. А.М. Поддєрьогін. – 5-тє вид., перероб. та допов. – К.: КНЕУ, 2005. – 546 с.

5. Череп А.В. Економічний аналіз: Навч. посіб. / А.В. Череп – К.: Кондор, 2005. – 160 с.

6. Череп А.В. Ефективність використання основних фондів підприємства / А.В. Череп//Держава та регіони. – 2009. – №6. – С. 211-215.

6. Електронний ресурс : http://pidruchniki.ws/15060913/ekonomika/ Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами й ефективності їх використання.

Руда Оксана
к.е.н., асистент
Прокопчук Ольга
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОБЛІК БАНКІВСЬКОГО КРЕДИТУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Аграрний сектор відіграє важливу роль в економіці України. З часу становлення України як незалежної держави проблеми пов'язані із кредитуванням сільськогосподарських підприємств набули все більшого загострення, внаслідок чого погіршується їх фінансовий стан. Тому однією із найголовніших проблем галузі економіки України є кредитне забезпечення сільськогосподарських підприємств. На сучасному етапі сільське господарство потребує розробки та впровадження інвестиційних механізмів розвитку, які б максимально задовольняли потреби сільськогосподарських підприємств у фінансових ресурсах, страхували ризики, залучали інноваційні продукти та з їх використанням виробляли якісну й конкурентоздатну продукцію. Одним з таких механізмів є банківське кредитування.

Дослідженню питань з обліку банківського кредитування сільськогосподарських підприємств приділяють значну увагу багато вітчизняних і зарубіжних вчених, таких як: М. Дем'яненко, Н.М. Ушакова, Р. Джоллі, П. Саблук, В. Лексіс, В.І. Кравченко, А. Тобіас, О. Петрук, І.О. Бланк, О.В. Васюренко, Д.М. Гриджук, І.С. Гуцал, О.А. Кириченко та ін.

Сільське господарство будь-якої країни залишається основною продовольчою галуззю народного господарства, стан якої залежить від обсягів коштів, вкладених у її розвиток. У сфері сільського господарства кредитні ресурси відіграють вирішальну роль: сезонний розрив між вкладенням і надходженням коштів, безперервність процесів відтворення, значна потреба в обігових засобах перетворюють кредит в основне джерело поповнення фінансових ресурсів. Дослідження фінансового забезпечення сільськогосподарських підприємств, свідчить про те, що вони в основному працюють за рахунок власних ресурсів, які є недостатніми для самофінансування. Обмеженість власних коштів змушує аграрні підприємства сподіватися на підтримку з боку банків через свої форми кредитування [2].

У забезпеченні сільськогосподарських підприємств коштами, потрібними для здійснення нормальної виробничої діяльності, велику роль відіграють кредити банків. Значення кредитів банків як джерела фінансування виробничо-господарської діяльності особливо зростає у періоди, коли надходжень коштів за реалізовану продукцію ще немає або їх не досить у зв'язку з відсутністю в певні періоди року продукції для реалізації.

Сільськогосподарські підприємства можуть одержувати короткострокові і довгострокові кредити.

Облік розрахунків за довгостроковими позиками ведеться на рахунку 50 "Довгострокові позики".

На рахунку 50 "Довгострокові позики" ведеться облік розрахунків за довгостроковими позиками банків та іншими залученими коштами у інших осіб, які не є поточними зобов'язаннями.

За кредитом рахунка 50 "Довгострокові позики" відображаються суми одержаних довгострокових позик, а також переведення короткострокових (відстрочених), за дебетом - погашення заборгованості за ними та переведення до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями.

Для обліку короткострокових позик призначено рахунок 60 "Короткострокові позики".

На рахунку 60 "Короткострокові позики" ведеться облік розрахунків у національній та іноземній валютах за кредитами банків, термін повернення яких не перевищує дванадцяти місяців з дати балансу, та за позиками, термін погашення яких минув.

За кредитом рахунка відображаються суми одержаних кредитів (позик), за дебетом - сума їх погашення та переведення до довгострокових зобов'язань в разі відстрочення кредитів (позик).

За користування кредитом підприємства повинні платити відповідну відсоткову ставку. Вона залежить від деяких факторів. У кожній установі банку кредитні ставки різні. Це залежить від внутрішніх проблем банку, рівня відсоткових ставок за депозитами. Крім того, при визначенні кредитного відсотка враховуються фінансовий стан, репутація клієнта, а також терміни і цілі кредиту. Розмір відсотка залежить від рівня рентабельності заходу, що фінансується, можливості погашення кредиту. Як правило, ставки за довгостроковими кредитами вищі, ніж за короткостроковими.

Кредитні взаємовідносини сільськогосподарських підприємств з установами банку ґрунтуються на кредитних договорах між банком і підприємством. Останніми визначаються взаємні обов'язки і відповідальність банку та підприємства.

У кредитних договорах передбачається розмір кредиту і зобов'язання банку про його своєчасну видачу; терміни і порядок погашення кредиту і відсоткові ставки за нього; обсяг та терміни надання підприємствами звітності, а також довідок, необхідних для визначення і видачі кредитів; форми перевірки забезпеченості цільового використання кредитів та інші умови. При цьому можуть бути використані договори, розроблені як банком, так і клієнтом (підприємством) [1].

За попередніми оцінками, аграрії України витратять на посівну-2013 близько 38,5-39 млрд. грн., що на 1,5 млрд. грн. більше, ніж у 2012 році.

Для забезпечення аграріїв відсутніми майже 8 млрд. грн., будуть залучатися банківські кредити близько на 4 млрд. грн. і проводитися форвардні закупівлі зерна близько на 3 млрд. грн.

Що стосується забезпечення ресурсами, то на закупівлю основних матеріально-технічних ресурсів сільгоспвиробники направлять понад 29 млрд. грн., що на 500 млн. більше минулого року. Власних коштів сьогодні

сільгоспвиробники мають 30,5 млрд. грн., тобто 80% від потреби. Це більше, ніж у минулому році приблизно на 0,5 млрд. грн.

Аграрний фонд активно проводив форвардні закупівлі озимих і сьогодні готується провести форвардні закупівлі на весь період підготовки до проведення весняно-польових робіт. Ця форвардна закупівля буде в розмірі понад 700 млн. грн.

Господарствами також придбано 4,6 тис. т засобів захисту посівів, що становить лише 20% від потреби [3].

Таким чином банківські установи та сільськогосподарські підприємства повинні співпрацювати у кредитних відносинах. Банківські установи повинні враховувати особливості притаманні сільськогосподарським підприємствам при наданні кредитів. А аграрії, в свою чергу, повинні бути спроможними скористатися взятими у борг коштами, надати відповідну заставу, а також повернути їх у зазначені строки. Також існує проблема у відсутності передумов кредитної підтримки сільськогосподарських підприємств для отримання ними фінансових ресурсів і повернення кредитних коштів та у відсутності механізму державної підтримки. Тому держава та банківські установи повинні створити умови для розвитку кредитування, доступності і здешевлення кредитів сільськогосподарських підприємств.

Список використаних джерел

1. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 6-те вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2011. – 1042 с.

2. Содома Р.І. Кредитна підтримка банками сільськогосподарських підприємств України / Р.І. Содома // Облік і фінанси АПК. – 2011. – №3. – С. 118-121.

3. http://www.rbc.ua/

Синицька Юлія
студентка
КЕІ ДВНЗ «Криворізький національний університет»
м. Кривий Ріг

ОСНОВНІ НАПРЯМКИ АУДИТУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

Аудит виробничої діяльності підприємства і витрат на виробництво є найважливішою і, водночас, найскладнішою частиною аудиторської перевірки. При проведенні аудиту витрат на виробництво вивчаються процеси і явища, відображені документально і пов'язані з виробничою діяльністю суб'єкта господарювання. Раціональний аналіз і аудит витрат є запорукою фінансової стабільності та стійкості у роботі промислових підприємств.

Проблеми удосконалення аудиту витрат розглядають в своїх роботах вітчизняні і зарубіжні вчені. Значне місце посідають дослідження наукових діячів, таких як, Ф. Бутинець, С. Голов, В.Савченко, Ю. Цал-Цалко.

Згідно з ПСБО 16, 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 [1].

Інформаційними джерелами проведення аудиту витрат на виробництво є:

- первинні зведені облікові документи;
- внутрішню організаційно-розпорядчу документацію;
- попередні матеріали державного і внутрішнього контролю;
- регістри бухгалтерського обліку та фінансову і статистичну звітність.

У процесі перевірки витрат на виробництво аудитору необхідно вирішити такі питання:

– оцінити обґрунтованість застосовуваного методу урахування витрат, варіанта зведеного урахування витрат, методів розподілу загальновиробничих і загальногосподарських витрат;

– підтвердити достовірність оформлення і відображення в обліку прямих і накладних (непрямих) витрат;

– оцінити якість інвентаризацій незавершеного виробництва;

– зробити арифметичний контроль показників собівартості за даними зведеного урахування витрат виробництва;

– перевірити незмінність вибраних в обліковій політиці схем і методів врахування витрат;

– перевірити правильність відображення в звітності інформації про витрати [3].

Типовими помилками, під час аудиту витрат на виробництво найчастіше є:

- невідповідність застосовуваного методу врахування витрат, зафіксованим в обліковій політиці;
- неправильна оцінка залишків незавершеного виробництва;
- неправильне розмежування витрат за звітним періодам;

- необгрунтоване (без документального оформлення) включення до собівартісті окремих видів витрат;
- порушення, допущені під час оформлення первинних документів;
- порушення методології обліку (не так складені кореспонденції рахунків).

Аудиторська перевірка закінчується заключним етапом, результатом якого є аудиторський висновок. Щоб скласти об'єктивну думку щодо інформації про витрати суб'єкта господарювання, аудитору необхідно:

- одержати обґрунтовану гарантію того, що інформація в бухгалтерській документації та інших джерелах даних із питань перевірки достовірна і достатня;
- вирішити, чи правильно відтворена в обліку і звітності відповідна інформація [2].

Практика показує, що проведення аудиту витрат сприяє:

- функціонуванню високоефективної системи бухгалтерського обліку;
- запобігає виникненню порушень;
- сприяє мінімізації витрат виробничих запасів, грошових коштів;
- надає керівництву інформацію про фінансово-господарську діяльність для ефективного управління витратами.

Таким чином, аудит має значний вплив на управління виробничо-господарською діяльністю підприємств, тому виконувана інформаційна експертиза дає змогу знизити підприємницький ризик, оскільки отримана в ході аудиту інформація дає можливість прийняти більш правильне, економічно доцільне рішення як у внутрішній діяльності самого підприємства, так і з боку потенційних інвесторів та ділових партнерів.

Список використаних джерел

1. П(С)БО 16 «Витрати», затверджено наказом МФУ від 19.01.2000 №27/4248, із змінами і доповненнями // Нова бухгалтерія. – 17.04.2006. – С. 136-140.
2. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник. 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 512с.
3. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Навч. посіб. – 2-е вид. – К.: Каравела, 2005. – 560 с.

Снісаренко Ольга
студентка
Кісіль Яна
студентка
Національний університет ДПС України
м. Ірпінь

АНАЛІЗ ОСНОВНОЇ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Невід'ємною умовою сталого економічного розвитку держави є підвищення ефективності праці за рахунок реформування існуючого механізму мотивації праці на всіх рівнях управління економікою і, в першу чергу, на рівні підприємства.

Розгляд проблемних питань та пошук шляхів їх вирішення, присвячених заробітній платі як джерелу відтворення трудових ресурсів набуває все більше набуває актуальності. Це пов'язано з тим, що в сучасних умовах роль працівника спроможного забезпечити якісне виконання завдань в умовах жорстокої конкуренції на ринку продуктів і послуг є запорукою успішного функціонування будь-якої господарської системи.

Теоретичні, методичні і прикладні питання багатопланової проблеми аналізу основної заробітної плати завжди були предметом наукових досліджень, зокрема, таких відомих українських учених-економістів, як: П.Й. Атамаса, Ф.Ф. Бутинця, Є.В. Мниха, В.В. Сопко, Ю.С. Цал-Цалка, Д.М. Черваньова, Л.М. Чернелевського та інших.

Заробітна плата як показник, залежний безпосередньо від ефективності виробництва, продуктивності праці, конкурентоспроможності продукції, вона є не лише індикатором, що визначає загальний життєвий рівень працівників.

Згідно із Законом України "Про оплату праці" [3] заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовують показник фонду оплати праці. До фонду оплати прані відносяться нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені у грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат. Фонд оплати праці складається з таких нарахувань [4].

Для того, аби правильно зробити розрахунки, стосовно заробітної плати, застосуємо ряд певних показників та формул, для обчислення. До фонду оплати праці включаються: основна, додаткова зарплата, інші компенсаційні та заохочувальні виплати.

Завданнями аналізу фонду оплати праці є:

- систематичний контроль за використанням фонду зарплати;
- виявлення можливостей економії коштів за рахунок росту продуктивності і зниження трудомісткості продукції.

При аналізі визначають абсолютне та відносне відхилення по фонду заробітної плати. Абсолютне відхилення – це різниця між фактично виплаченим фондом зарплати і плановим. Якщо фактичний фонд більше планового – перевитрати, якщо фактичний фонд менше планового – економія.

Отже, розуміння методичних основ організації економічного аналізу основної заробітної плати дозволяє краще розуміти мету та завдання проведення аналізу, визначити джерела інформації для здійснення аналізу та передбачити можливі варіанти прийняття рішень в частині основної заробітної плати базового підприємства.

Таким чином, заробітна плата та її сутність є предметом дискусії в економічних науках. В межах бухгалтерського обліку та економічного аналізу необхідно застосовувати законодавче визначення такого поняття. Тому під заробітною платою варто розуміти винагороду у грошовому вираженні, яку отримує працівник за виконану роботу. Заробітна плата складається з основної, додаткової та інших заохочувальних і компенсаційних виплат. Провідне місце належить саме основній заробітній платі. При аналізі основної заробітної плати необхідно враховувати форми та системи оплати праці.

Список використаних джерел

1. Лепьохіна І. О. Теоретичні аспекти формування заробітної плати та її функції // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 2 (56). – С. 76-78.

2. Вербицька В. І., Бредіхін В. М., Горєлов Д. О. Економічна сутність заробітної плати як ціни товару на ринку // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. – 2009. – № 3 (7). – С. 5-11.

3. Про оплату праці. Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР // zakon.rada.gov.ua.

4. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 256 с.

Сорока Любомир
здобувач
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ФІНАНСОВА І ЕКОНОМІЧНА БЕЗПЕКА ТА ЇХ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНИЙ БАЗИС

Дискусійним питанням є розмежування категорій фінансової і економічної безпеки та їх обліково-інформаційного базису. Очевидно, що для першої основним джерелом інформації є фінансовий облік і складена за його принципами фінансова звітність. Єдина методологічна база, урегульована міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності, дає можливість в єдиній площині аналізувати підприємства з точки зору ступеня їх міцності, стійкості на ринку і перспектив розвитку в глобальних економічних системах. При цьому визначальною є екологічна і соціальна складові фінансових звітів. Проте, окремі науковці виокремлюють екологічну і соціальну складові як окремі частини, що потребують особливих підходів щодо впливу їх на економічну безпеку окремого підприємства. Інформаційним базисом економічної безпеки є управлінський облік, який є системою збору, систематизації, опрацювання і передачі звітних показників за потребами користувачів, в основному управлінського персоналу різних рівнів ієрархії.

Інтелектуальна та кадрова безпека спрямовані на збереження і розвиток інтелектуального потенціалу суб'єкта господарювання, ефективне управління кадрами. Техніко-технологічна – передбачає формування високотехнологічної бази устаткування та основних фондів, удосконалення бізнес процесів на підприємстві з метою досягнення високого рівня конкурентоспроможності. Всебічне правове забезпечення діяльності суб'єкта господарювання, дотримання чинного законодавства – основна мета політико-правової безпеки. Інформаційна захищеність ґрунтується на захисті прав інтелектуальної власності підприємства та його працівників, інформації пов'язаної з криміналом, співпраці з державними та приватними правоохоронними інституціями. Екологічна безпека забезпечується спрямованістю господарюючого суб'єкта на виробництво та торгівлю екологічно чистою продукцією та впровадженні екологічно чистих технологій функціонування, а силова (захисна) передбачає забезпечення фізичної безпеки працівників фірми і збереження майна.

У сучасних умовах господарювання відбувається трансформація економічної безпеки підприємства в соціально-економічну. Вона зумовлена посиленням впливу людського чинника у зовнішньому та внутрішньому середовищі суб'єкта господарювання. Таким проявом у зовнішньому середовищі є формування соціальної відповідальності, а у внутрішньому – утворення соціального партнерства.

Проте таке утворення супроводжується чисельними загрозами, які виникають або внаслідок конфлікту інтересів учасників такого процесу, або через свідомі чи напівсвідомі деструктивні їх дії тощо.

На сьогодні інтерес до соціально-економічної безпеки проявляють лише деякі науковців. Дослідники Г.В. Козаченко, О.М. Ляшенко та В.П. Пономарьов [2, с.47] у трактуванні поняття не обмежуються певними умовами діяльності суб'єкта господарювання, а розглядають його як «міру гармонізації в часі і просторі економічних інтересів підприємства з інтересами пов'язаних із ним суб'єктів». При цьому вони звертають увагу на тих суб'єктів, що «діють поза межами підприємства», відкидаючи таким чином взаємовідносини всередині фірми.

З огляду на це, визначення В.Л. Безбожного є більш повним [1, с. 138]. Автор запропонував розуміти під соціально-економічною безпекою стан захищеності підприємства від зовнішніх та внутрішніх загроз, який досягається шляхом гармонізації та взаємоузгодження інтересів підприємства відповідно з інтересами суб'єктів внутрішнього середовища та зовнішнього середовища у часі та просторі.

Слід відзначити, що поведінкові моделі працюють комплексно, тобто, виникнення слабких місць в одній з підсистем супроводжується негативними результатами в інших за досить короткий період часу. В разі належної дієвості оперативного обліку такі слабкі місця виявляються автоматично, в режимі реального часу, що дозволяє приймати своєчасні управлінські рішення про відновлення попередніх параметрів економічної системи суб'єкта.

Список використаних джерел

1. Безбожний В.Л. Вибір способу забезпечення соціально-економічної безпеки великих промислових підприємств: дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / Володимир Леонідович Безбожний. — Луганськ, 2009. — 197 с.

2. Козаченко А.В. Экономическая безопасность предприятия: сущность и механизм обеспечения: монографія / А.В. Козаченко, В.П. Пономарев, О.М. Ляшенко – К.: Либра, 2003. – 280 с.

Суховинская Светлана
студентка
Терловая Валентина
к.э.н., доцент
Крымский экономический институт
ГВУЗ «КНЭУ им. Вадима Гетьмана»
г. Симферополь

ПОРЯДОК РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РАСХОДОВ ПРИ КАЛЬКУЛИРОВАНИИ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

Вопросы, регламентирующие порядок формирования производственной себестоимости производимой продукции, должны быть изложены в соответствующем Положении об учете и калькулировании себестоимости продукции, разработанным на предприятии. В документе определяется перечень калькуляционных объектов с указанием номенклатуры статей затрат, входящих в состав производственной себестоимости каждого вида продукции. Необходимо привести состав и содержание каждой калькуляционной статьи, согласно П(С)БУ №16 «Расходы», в разрезе прямых материальных расходов, прямых расходов на оплату труда, прочих прямых расходов, а также переменных и постоянных общепроизводственных расходов.

Процесс распределения общепроизводственных расходов состоит из двух этапов. На первом этапе устанавливаются база распределения общепроизводственных расходов между видами производимой продукции на отчетный период. Это может быть величина заработной платы производственных рабочих, которые производят определенный вид продукции, прямые расходы по каждому виду продукции, часы труда, количество произведенной продукции каждого вида и т.д. [1].

Исходя из принятой базы распределения и плановой величины общепроизводственных расходов, в том числе переменных и постоянных, рассчитывается норматив постоянных общепроизводственных расходов, приходящихся на единицу базы распределения при нормальной мощности предприятия ($ОП_1^п$) по формуле 1:

$$ОП_1^п = \frac{ОП_{пл}^п}{Q_{пл}}, \text{ грн./усл.ед.} \quad (1)$$

где $ОП_1^п$ – плановая величина постоянных общепроизводственных расходов, грн.;

$Q_{пл}$ – плановая величина базы распределения, усл. ед.;

Второй этап работ производится после окончания отчетного периода (месяца, квартала). Определяется фактическая величина базы распределения и фактическая сумма общепроизводственных расходов за отчетный период всего, в том числе переменных и постоянных.

Списание общепроизводственных расходов со счета 91 производится

следующим образом.

Величина переменных общепроизводственных расходов, списываемых на счет 23 «Производство» и включаемых в состав производственной себестоимости каждого вида продукции ($ОП_i^{пер}$), определяется по формуле 2:

$$ОП_i^{пер} = ОП_1^{пер} \cdot Q_ф^i, \text{ грн.}, \quad (2)$$

где $ОП_1^{пер}$ – величина общепроизводственных расходов, приходящихся на 1 единицу базы распределения, грн./усл. ед.;

$Q_ф^i$ – фактическая величина базы распределения i-го вида продукции, усл. ед.;

i – вид продукции.

Величина переменных общепроизводственных расходов, приходящихся на 1 единицу базы распределения, определяется по формуле 3:

$$ОП_1^{пер} = \frac{ОП_ф^{пер}}{Q_ф}, \text{ грн./усл.ед.}, \quad (3)$$

$ОП_ф^{пер}$ – фактическая величина переменных общепроизводственных расходов за отчетный период, грн.;

$Q_ф$ – фактическая величина базы распределения за отчетный период, усл. ед.

Величина постоянных общепроизводственных расходов, списываемых на счет 23 по каждому виду продукции ($ОП_i^п$), рассчитывается по формуле 4:

$$ОП_i^п = ОП_1^п \cdot Q_ф^i, \text{ грн.}, \quad (4)$$

$ОП_1^п$ – норматив постоянных общепроизводственных расходов, приходящихся на 1 единицу базы распределения, грн./усл. ед.;

$Q_ф^i$ – фактическая величина базы распределения за отчетный период по i-тому виду продукции, усл. ед.

Результаты расчетов могут дать два варианта.

Первый вариант. Полученная расчетная величина постоянных общепроизводственных затрат, которые могут быть списаны на счет 23, оказалась меньше суммы фактических суммы этих затрат за отчетный период. В этом случае часть постоянных общепроизводственных расходов на счет 23 не списывается и в производственную себестоимость продукции не включается, а списывается на счет 90 «Себестоимость реализованной продукции». Сумма постоянных общепроизводственных расходов, подлежащих списанию на счет 90 ($\Delta ОП^п$), рассчитывается по формуле 5:

$$\Delta ОП^п = ОП_ф^п - \sum_{i=1}^{n} ОП_i^п, \text{ грн.} \quad (5)$$

$\Delta ОП^п$ – превышение фактической суммы постоянных общепроизводственных расходов над расчетной, грн.

$ОП^{п}_{ф}$ – фактическая величина постоянных общепроизводственных расходов за отчетный период, грн.

n – количество видов продукции.

Второй вариант. Полученная расчетная величина постоянных общепроизводственных расходов, которую можно списать на счет 23, оказалась больше фактической суммы этих расходов за отчетный период. В этом случае величина постоянных общепроизводственных расходов, списываемых на себестоимость i - го вида продукции ($ОП^{п}_{i}$), определяется по формуле 6:

$$ОП^{п}_{i} = \frac{ОП^{п}_{ф}}{Q_{ф}} \cdot Q^{i}_{ф}, грн. \quad (6)$$

где $ОП^{п}_{ф}$ – фактическая величина постоянных общепроизводственных расходов за отчетный период, грн.;

$Q^{i}_{ф}$ – фактическая величина базы распределения за отчетный период по i - тому виду продукции, усл. ед.;

$Q_{ф}$ – фактическая величина базы распределения за отчетный период, усл. ед.

Предложенный алгоритм распределения общепроизводственных расходов позволит компьютеризировать эти операции, что, соответственно, повысит скорость и качество калькуляционных расчетов.

Список использованных источников

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета № 16 «Расходы».

Цегельник Ніна
здобувач
Житомирський національний агроекологічний університет
м. Житомир

ІНСТРУМЕНТИ ЦІНОУТВОРЕННЯ В СИСТЕМІ ВІДНОСИН З ПОКУПЦЯМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

В сучасних економічних умовах сільськогосподарські підприємства потребують встановлення економічно обґрунтованих цін на власну продукцію або товари, також існує необхідність оптимізації витрат. Для досягнення цих результатів діяльності потрібне розуміння сутності ціноутворення та його інструментів. Без визначення конкретних інструментів ціноутворення підприємство не може встановити чіткий механізм утворення ціни, що призводить до необґрунтованих результатів ціноутворення. Така ситуація не дає можливості підприємству побачити дійсний стан підприємства та обґрунтованості власної ціни на сільськогосподарську продукцію.

Над проблемою ціноутворення, в системі відносин з покупцями продукції підприємств, плідно працює багато українських науковців. Значний внесок здійснили такі відомі вчені: Афонін А., Бугулов В., Базилюк А., Гришко С., Гриценко А., Горобей М., Гусєв В., Шевчук В. та інші дослідники. Крім того, над розробкою питань теорії ціноутворення та практикою формування цін, працюють зарубіжні економісти: Волков А., Гальперін В., Гребенніков П., Герасименко В., Іванов І., Леуський А., Максимова В. та інші. Аналіз вітчизняних та зарубіжних праць показує, що дані проблеми знаходяться в центрі уваги науковців і практиків, проте на їхню думку інструменти ціноутворення зводяться до рівня методів ціноутворення. Необхідне подальше дослідження інструментів для формування ефективного механізму ціноутворення на підприємствах у зв’язку зі змінами сучасних умов господарювання.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій по удосконаленню інструментів ціноутворення в системі відносин сільськогосподарських підприємств України з покупцями у напрямі підвищення економічної ефективності їх функціонування на сучасному етапі розвитку виробництва.

Ціна є одним з найбільш важливих інструментів регулювання економіки, а її регулюючий вплив охоплює всі складові господарської діяльності підприємства.

Складність ціноутворення полягає в тому, що ціна – категорія кон’юнктурна. На неї впливає комплекс політичних, економічних, психологічних та соціальних чинників. Механізм ціноутворення виявляється через динаміку цін, яка формується під впливом двох основних чинників: стратегічний, який полягає в тому, що ціни утворюються на основі вартості товарів; тактичний, суть якого полягає в тому, що кінцева величина ціни визначається кон'юнктурою ринку. Сьогодні ціна може визначатися виходячи з витрат, а завтра її рівень може залежати переважно від психології та поведінки покупців.

Ціна повинна відповідати якості товару, яку визначають споживачі. Якщо ціна завищена, то споживачі зрозуміють, що вони не отримують еквівалент за витрачені гроші. Якщо ж ціна занадто низька, то споживачі візьмуть під сумнів якість товару, оскільки вони зрозуміють, що у більшості випадків більш низька ціна означає більш низький рівень якості. Ціни на продукцію, товари, послуги визначаються власниками, суб'єктами господарювання, в результаті цього немає відчуження товаровиробників від результатів праці.

Важливу роль у встановленні ціни мають інструменти ціноутворення, які знаходяться у взаємодії один з одним. На нашу думку, доцільно виділити відповідний інструментарій для формування ефективного механізму ціноутворення на сільськогосподарських підприємствах, який наведено в табл.1.

Таблиця 1

Основні інструменти ціноутворення для побудови ціни на продукції

№ з/п	Інструмент ціноутворення	Характеристика
1	Збір інформації щодо витрат і доходів	Процес отримання бухгалтерської інформації про постійні та змінні витрати за певний період, а також отримання інформації про доходи та кількість реалізованої продукції за відповідний період. Інформація про витрати потрібна для визначення рівня витрат підприємства, які повинні покриватись за рахунок ціни, а інформація про доходи потрібна для визначення попиту на продукцію, що впливає на подальше формування ціни.
2	Ведення статистики реалізованої продукції минулих періодів	Формування статистичної інформації про кількість реалізованої продукції і отриманих доходів. При подальшому формуванні ціни така інформація потрібна для формування норм витрат на одиницю продукції, тому що середня кількість реалізованої продукції минулих періодів впливає на ціну у поточному періоді.
3	Нормування витрат і прибутку	Процес визначення частки витрат і прибутку, які переносяться на вартість одиниці продукції. Залежність змінних витрат від кількості реалізованої продукції спрощує нормування цих витрат на одиницю продукції. Нормування прибутку на одиницю продукції відбувається в основному у вигляді відсоткового відношення від величини витрат, віднесених на одиницю продукції. Для застосування такого інструменту необхідна інформація щодо витрат і доходів, а також статистична інформація про кількість реалізованої продукції минулих періодів.
4	Калькулювання собівартості	Процес систематизації витрат підприємства щодо сформованих норм даних витрат і прибутку, результатом чого є формування кінцевої ціни одиниці продукції. Такий інструмент використовує інформацію, отриману після застосування попередніх інструментів ціноутворення та формує ціну послуг. Результатом даного процесу є калькуляція собівартості, яка відображає структуру кінцевої вартості одиниці продукції. Таким чином, калькулювання – це процес побудови ціни на підставі отриманої інформації щодо норм витрат і прибутку на одиницю продукції.
5	Аналіз сформованої ціни	Процес зіставлення отриманої ціни з ринковими цінами у поточному періоді. Відхилення фактичної ціни від ринкової відображає стан підприємства і його можливість застосування отриманої ціни. Саме після такого аналізу приймається економічно обґрунтоване рішення щодо встановлення ціни продукції.

Методи розрахунку цін різноманітні, але повинні відповідати основній стратегії цінової політики підприємства. Це такі методи, як [4]:

1. Затратні методи, які містять: метод «витрати плюс», метод «мінімальних витрат», метод ціноутворення з підвищенням ціни за допомогою надбавки, метод цільового ціноутворення.
2. Метод визначення ціни з орієнтацією на попит.
3. Метод визначення ціни продажу на основі аналізу максимальних збитків і прибутків.
4. Метод визначення ціни орієнтацією на конкуренцію.
5. Ціноутворення на основі прайсингів параметричної низки товарів та багато інших методів.

Отже, чітке визначення основних інструментів ціноутворення дозволяє побудувати механізм ціноутворення, що необхідно для встановлення економічно обґрунтованих цін, а також отримання необхідної інформації для оптимізації витрат сільськогосподарських підприємств. Подальші дослідження будуть спрямовані на державне регулювання рівня цін на продукцію підприємств.

Список використаних джерел

1. Адаптивна система обліку і контроль результатів діяльності сільськогосподарських підприємств: моногр. / [Гуцаленко Л.В.]. – К. :ННЦ ІАЕ, 2010. - 372 с.
2. Правове регулювання цін і ціноутворення: Автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.04 [Електронний ресурс] / Г.Д. Джумагельдієва; НАН України. Ін-т екон.-прав. дослідж. — Донецьк, 2004. — 18 с.
3. Про ціни і ціноутворення: Закон України від 03 грудня 1990 р. № 507-XII [Електронний ресурс] – Джерело доступу: http:www//zakon.rada.gov.ua.
4. Шевчук Д.А. Ценообразование: учеб. пособие / Д. А. Шевчук.– М. : ГроссМедиа : РОСБУХ, – 2008. – 240 с.

СЕКЦІЯ 6
РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ ТА ІННОВАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ПІДГОТОВЦІ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ, АУДИТУ, ФІНАНСІВ

Гнатенко Надія
старший викладач, спеціаліст вищої категорії
Москвіна Тетяна
викладач, спеціаліст другої категорії
Єнакієвський технікум економіки та менеджменту
Донецького національного університету
м. Єнакієве

РОЛЬ ТА МІСЦЕ ІННОВАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ В ПІДГОТОВЦІ СПЕЦІАЛІСТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ

С тих пір, як 500 років тому, коли вийшла відома в усьому світі праця Луки Пачолі «Трактат про рахунки та записи», бухгалтерський облік по суті залишився незмінним. Між тим у світі виникла інформаційна революція, яка радикально вплинула на облік. Зараз ми спостерігаємо дещо схоже на те, що було під час промислової революції, коли використання технічних досліджень відставало від часу їх винаходу [1, 4].

Автори підручників все ще пояснюють, як дебетове сальдо показують з лівої сторони, а кредитове – з правої, вчать студентів техніці рахівництва меншої протилежності, яка ще три століття назад була признана арифметично застарілою. Програмісти ретельно відображають зміни середньовікових ідей на екрані комп'ютера [4].

На сучасному етапі розвитку освіти в Україні здійснюється реальна революція в підготовці спеціалістів бухгалтерської професії, яка супроводжується пошуком та впровадженням нових інноваційних технологій.

Поняттям «інновація» позначають нововведення, новизну, зміну, введення чогось нового. Освітні нововведення (новоутворення, новації) є продуктами інноваційної діяльності, які за мету мають позитивно змінити як систему освіти взагалі, так і компоненти зокрема.

Інноваційна діяльність у навчальних закладах освіти, впровадження в навчально-виховний процес інноваційних технологій навчання, визначення форм і методів навчально-виховної діяльності, розробка та випробування нового дидактичного забезпечення потребують сучасного методичного забезпечення, проведення дослідницької роботи з цих напрямів під час підготовки молодшого спеціаліста бухгалтерської професії.

Сучасна освіта повинна бути спрямована на підготовку фахівця, спроможного відповідати за своє професійне майбутнє, здатного утвердити себе в умовах конкуренції на ринку праці. Тому, основа професійної освіти і навчання полягає у підготовці компетентних фахівців, які володіють адекватними уміннями і навичками для задоволення потреб ринку праці [2].

Впровадження інноваційних методів навчання досягається завдяки використанню мультимедіа (multimedia) технологій. Молодь налаштована на здобуття знань через розважальні програми по телебаченню, ігри та листування по Інтернету, тому використання медіа засобів на заняттях є необхідною умовою ефективності навчання. Разом з тим, викладачеві необхідно пам'ятати, що він має кожного студента за короткий проміжок часу засвоювати, перетворювати й використовувати в практичній діяльності значний обсяг інформації, не перевантажуючи навчальний процес, дотримуючись «золотих правил» та використовуючи наочність. Дуже важливо організовувати процес навчання так, щоб студент активно, з цікавістю і захопленням працював й бачив результати своєї праці.

У роботі варто надати перевагу створенню та використанню мультимедійних презентацій, адже мультимедіа – це сучасна комп'ютерна інформаційна технологія, що дозволяє об'єднувати в одній комп'ютерній програмно-технічній системі звук, відео зображення, графічне зображення чи анімацію (мультиплікацію). Слід згадати слова видатного російського педагога К.Д. Ушинського: «Педагог… має подбати про те, щоб якомога більше органів чуття – око, вухо, голос навіть, якщо можливо, нюх і узяли участь в запам'ятовуванні. З дружнього сприяння всіх органів ви переможете найлінивішу пам'ять» [3].

Методика використання мультимедійних технологій як на аудиторних заняттях так і при самостійній роботі студентів, є невід'ємним елементом формування та вдосконалення компетентності майбутніх робітників бухгалтерської професії.

Таким чином, якісні зміни в освітніх процесах спрямовані на підготовку фахівців нової генерації, здатних постійно удосконалювати професійну мобільність за допомогою використання сучасних технологій навчання. Саме інноваційні технології займають значну роль і місце в розвитку освіти, а їх впровадження є предметом систематичної і цілеспрямованої діяльності.

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку: В 2-х частинах. Ч.І: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит»/ 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2001.-512с.

2. Проблеми освіти: Наук.-метод. зб. / Кол. авт. – К.: Наук.-метод. центр вищої освіти, 2006. – Вип.44. І.М.Носаченко. Інноваційні освітні технології.

3. Ушинський К.Д. Человек как предмет воспитания: Опыт педагогической антропологии, т.1-собр.соч; т.8.- М.; Л., 1950.-775с. – стр.251.

4. Хэндриксен Е.С. Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерського учета: Пер. з

англ../Под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1997р. – 576с.: ил. – (Серия по бухгалтерському учету и аудиту).

Ищенко Анна
студентка
Донецкий государственный университет управления
г. Донецк

ДИСТАНЦИОННОЕ ОБУЧЕНИЕ, КАК ИННОВАЦИОННЫЙ ПОДХОД В ФОРМИРОВАНИИ КАДРОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Профессиональное образование направлено на развитие у человека потенциально природных способностей к активному мышлению, формированию у него инновационного, преобразующего интеллекта, реализующегося в такой же практической деятельности. Полнота и интенсивность обучения находятся в зависимости от качественного процесса обучения.

Сегодня социально-экономическая ситуация обусловливает необходимость переосмысления теоретических подходов и практических решений по подготовке и переподготовке бухгалтерских кадров [1]. Это в свою очередь определяет всю ценность развития технологий, коммуникаций, разрабатываются комплексы на основе дистанционного подхода к образованию, идя в ногу со временем.

При подготовке и переподготовке бухгалтерских кадров также получили широкое распространение различные методики, ориентированные на применение инновационных технологий. При этом используются различные методы обучения: технология активного обучения, дидактическая игра, технология модульного обучения, адаптивная модульно-рейтинговая система; технология проблемного обучения, технологии дистанционного обучения.

Структура и функциональные возможности обучающих и тестирующих программных комплексов, а именно электронных, подразумевают автоматизированный механизм регулярного пополнения и обновления базы знаний, что в свою очередь позволяет в достаточно короткие сроки тиражировать опыт и знания наиболее квалифицированных и опытных преподавателей. Помимо этого относительно простой способ пополнения и обновления компьютерного курса дает возможность привлечь знания и опыт не только теоретиков, но и практиков.

В области практики бухгалтерского учета и аудита, как известно, имеются три набора стандартов, понимаемых как рекомендательные комплексы, содержащие описание принципов и технологии ведения учета и предоставления

доказательных аргументов в отношении достоверности и непредвзятости публичных отчетных данных:

- Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО);
- Международные стандарты финансовой отчетности для общественного сектора (МСФООС);
- Международные стандарты аудита (МСА) [2].

Именно согласно МСФО проводится сертификация профессиональных бухгалтеров по программам CIP/CIPA.

Процедура сертификации международного бухгалтера разделяется на два уровня: CAP и CIPA. CAP – это сертификация бухгалтера-практика, а CIPA – это квалификация международного профессионального бухгалтера (accountant). Обучение по CIPA проходит в два этапа. После первого уровня присваивается звание CAP, после прохождения второго уровня специалист получает звание CIPA.

CAP/CIPA – это единственная русскоязычная программа международной сертификации бухгалтеров, разработанная Международным советом сертифицированных бухгалтеров и аудиторов (МССБА). Данный сертификат является документом, подтверждающим бухгалтерский профессионализм, а также позволяет повысить свою стоимость на рынке труда, а дистанционные курсы – самый доступный, удобный и эффективный способ подготовиться к непростым экзаменам по CAP/CIPA.

Дистанционные курсы бухгалтеров позволяют повысить свою квалификацию и получить сертификат международного образца CAP/CIPA без отрыва от работы.

В методике дистанционных курсов бухгалтеров CAP/CIPA использован принцип модульности обучения. Это значит, что каждая часть курса является тематически завершенной, содержит элементы учебно-методического комплекса и за счет этого может легко обновляться. Электронный курс включает только те материалы, которые непосредственно реализуют его задачи и являются максимально содержательными, что позволяет избежать излишней загруженности, повысить эффективность усвоения новых знаний и максимально оптимизировать подготовку к процедуре международной сертификации бухгалтера. [3]

Полный курс CAP/CIPA включает такие элементы:

1. CAP Финансовый учет-1 уровня
2. CAP Управленческий учет-1 уровня
3. CAP Налоги Украины
4. CAP Право Украины
5. CIPA Аудит
6. CIPA Финансовый учет-2 уровня
7. CIPA Финансовый Менеджмент
8. CIPA Управленческий учет - 2 уровня

Таким образом, активная роль инновационных технологий в образовании бухгалтеров состоит в том, помимо базы, основ, специалист может значительно расширить свои познания, путем электронного обучения, с экономией времени

на организационные моменты и без необходимости покидать свое рабочее место. Важной составляющей является то, что работник сам определяет для себя удобное время и секцию, в которой ему необходимо углубить свои навыки. E-learning – это обучение с привлечением широких возможностей Интернета и мультимедиа.

Список использованных источников

1. Лапшина Е. Использование новых технологий в подготовке и переподготовке бухгалтерских кадров//Финансовая газета. «Региональный выпуск» - июль 2006 г- № 29, 30.
2. Романов А.Н. Международные тенденции в развитии бухгалтерской профессии // Методический журнал. МСФО и МСА в кредитной организации. Номер 2/2004.
3. Дистанционное обучение бухгалтеров по программе CAP/CIPA. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.business-accounting.kz/print.php?chapter=1294737278.

Маркакова Катерина
магістр
Одеський національний економічний університет
м. Одеса

ТРЕНІНГ ЯК ІННОВАЦІЙНИЙ ПІДХІД У ПІДГОТОВЦІ ФАХІВЦІВ ЕКОНОМІЧНОГО ПРОФІЛЮ

В умовах євроінтеграції, Україна дедалі наполегливіше працює над єдиними стандартами і вимогами для забезпечення відповідних умов у підготовці професійних економічних кадрів світового рівня.

Пріоритетною умовою при модернізації освіти, підготовки висококваліфікованих спеціалістів, .здатних ефективно розв'язувати поставлені задачі професійного напрямку є застосування інноваційних технологій.

Інновації (італ. innovatione - новизна, нововведення) - нові форми організації діяльності і управління, нові види технологій, які охоплюють різні сфери життєдіяльності людства [1].

Запровадження інноваційних технологій при підготовці спеціалістів високого професійного рівня - це завдання що потребує багато ресурсів і співпраці ВНЗ , бізнес-структур і держави. Інновації не можуть виникнути самі собою – вони постають результатом систематичного аналізу , наукових пошуків, узагальненням досвіду.

Сучасний економіст повинен вміти оперативно приймати обґрунтовані та

ефективні рішення, що неможливо без опанування програм та технологічного інструментарію, вміння використовувати у своїй роботі все те нове, що з'являється у науці та практиці, постійно вдосконалювати свою кваліфікацію

Інтерактивне навчання найбільше відповідає особистісно-орієнтованому підходу до навчання.

Інтерактивне навчання – це спосіб пізнання, що здійснюється у формах спільної діяльності тих, хто навчається: всі учасники освітнього процесу взаємодіють один з одним, обмінюються інформацією, спільно вирішують проблеми, моделюють ситуації, оцінюють дії колег і свою поведінку, занурюються в реальну атмосферу ділового співробітництва щодо вирішення проблеми. Окрім того, інтерактивне навчання ґрунтується "на прямій взаємодії тих, хто навчається з навчальним оточенням, а навчальне середовище виступає як реальність, в якій учасники знаходять для себе сферу досвіду, що засвоюється" [2].

Тренінг – це форма навчання у групі з використанням інтерактивних методик, тобто тих, що базуються на активній участі кожного учасника й взаємодії між усіма членами групи, включаючи ведучого (тренера) [3]. Тренінг дає змогу різко збільшувати відсоток засвоєння матеріалу, оскільки впливає не лише на свідомість учасника, а й на його почуття, волю. Це насамперед навчання, яке ґрунтується на досвіді людини, а також передбачає, що присутні на тренінгу люди, крім отримання нової інформації, можуть одразу ж використовувати її на практиці, формуючи нові навички.

Навчання у формі тренінгу розвиває здатність людини до пошуку нових знань, до творчості, дає можливість обговорити різні питання і виступити в ролі того, хто навчає, що сприяє досконалому засвоєнню потрібної інформації.

Звертаючи увагу на слова Конфуція, який сказав: "Скажіть мені – і я забуду. Покажіть – і я запам'ятаю. Дайте можливість обговорити – і я зрозумію. Дайте можливість навчити іншого – і я досягну досконалості". Можна сказати, що тренінг сприяє розвитку професійно-важливих якостей, необхідних економісту, часто дарує неочікуване рішення для проблем або безвихідних чи складних життєвих ситуацій.

Список використаних джерел

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови. Бусел В. Т. - Київ, Ірпінь. - Перун, 2005. - 1728 с.

2. Інтерактивні технології навчання: теорія, практика, досвід роботи / [уклад. О. Пометун, Л. Пироженко]. – К. : А.П.Н., 2002. – 136 с

3. Тренінг як форма підготовки соціальних педагогів до професійної діяльності / Т. П. Цюман // Проблеми педагогічних технологій. – Луцьк : [б. в.], 2004 . – № 3–4. – С. 166–170.

4. Перспективні освітні технології: Наук.-метод. посібник / За ред. Г. С. Сазоненко. - К.: Гопак, 2000. - 560 с.

Поберецька Олександра
студентка
Київський фінансово-економічний коледж
Національного університету ДПС України
м. Ірпінь

АВТОМАТИЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗА СУЧАСНИХ УМОВ РОЗВИТКУ

Функціонування підприємства в умовах ринку неможливо уявити без автоматизації основних економічних і виробничих процесів. Не є винятком і бухгалтерський облік. Для полегшення повсякденної бухгалтерської роботи за останні роки було створено значну кількість різних бухгалтерських програм. Впровадження бухгалтерських програм дозволяє автоматизувати не тільки бухгалтерський облік, але й навести порядок у складському обліку, в постачанні та реалізації продукції, товарів, відстежувати договори, швидше розраховувати заробітну плату, своєчасно здавати офіційну статистичну звітність.

На ринку програмних продуктів представлено широкий спектр програм з автоматизації бухгалтерського обліку: „1С:Підприємство", „Парус-Підприємство", „Інфо-бухгалтер", „Инфін-Бухгалтерія", „Фінансовий аналіз" компанії „Інтелект-Сервіс", „АУБІ", „ABACUS Professional", „БЕСТ", „СуперМенеджер", „Фоліо", „БОСС" та інші [1]. Програмні продукти „Парус-Бухгалтерія" і "1С:Бухгалтерія 8 для України" - найбільше відповідають умовам ринкової економіки та швидкій зміні законодавчих актів і нормативно-розпорядчих документів, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку.

"Парус-Підприємство" - повнофункціональна система, що дозволяє автоматизувати всі облікові й управлінські завдання, характерні для сектору малого і середнього бізнесу. Модуль „Парус-Бухгалтерія" цієї системи призначений для підготовки та обліку документів фінансово-господарської діяльності підприємства, накопичення інформації про здійснення господарських операцій на бухгалтерських рахунках, отримання внутрішньої і зовнішньої звітності [2]. Програмний продукт "1С:Бухгалтерія 8 для України" включає технологічну платформу "1 С: Підприємство 8" і конфігурацію (прикладне рішення) "Бухгалтерія для України". Правила ведення обліку налаштовані саме в конфігурації. "1 С: Бухгалтерія 8 для України" призначена для автоматизації бухгалтерського й податкового обліку. Таким чином, на ринку програмного забезпечення існує значна кількість бухгалтерських програмних продуктів різної потужності та вартості. Їхні можливості знаходять практичне застосування на підприємствах різного розміру, профілю і роду діяльності.

Список використаних джерел

1. Івахненко С. Впровадження програмного забезпечення обліку і контролю: потенційні переваги і реальні проблеми/Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - № 2. -С.57-62.

2. Солодченко І. Програм багато, а я один //Бухгалтерія. - 2008. - №28. - С.41-43.

Прокопишин Оксана
к.е.н., в.о. доцента
Львівський національний аграрний університет
м. Львів

МІЖНАРОДНА ФЕДЕРАЦІЯ БУХГАЛТЕРІВ ЯК ФАКТОР СТАНОВЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ

Світові господарські відносини у сучасному глобалізованому суспільстві виявилися однією з об'єктивних умов істотних змін як в українській системі бухгалтерського обліку та звітності, так і в облікових системах практично всіх країн. Перед сучасним бухгалтером стоїть непросте завдання: перебудувати себе і організувати свою роботу так, щоб не зрадити своїм основоположним принципам чесності та компетентності й урахувати вимоги, зумовлені потребами нового часу, спираючись при цьому на інновації та сильну етичну основу відповідно до нових сформованих умов.

Запорукою успіху ведення бухгалтерського обліку і складання звітності є обмін досвідом і міжнаціональні зв’язки в цій сфері. Найпотужнішою інституцією, яка забезпечує це єднання та визначає на міжнародному рівні політику в галузі обліку і аудиту, виступає Міжнародна федерація бухгалтерів.

МФБ є глобальною організацією, яка об'єднує всіх представників бухгалтерської професії, включаючи аудиторів, бухгалтерів, інших працівників бухгалтерської та фінансової сфер [1]. Це єдина міжнародна організація, що об'єднує представників бухгалтерської професії з приватного і державного секторів економіки, сфери аудиторсько-консультаційних послуг, освіти. Міжнародна федерація бухгалтерів заснована в 1977 р. Її завдання – сприяти розвиткові й удосконаленню бухгалтерської професії за допомогою гармонізованих стандартів із тим, щоб бухгалтери - професіонали могли надавати послуги незмінно високої якості в інтересах суспільства. Головною місією МФБ є подальше зближення цих стандартів у міжнародному масштабі, висловлюючи погляди із суспільно значущих питань, що входять до безпосередньої компетенції професії бухгалтера [2].

Мета кожного національного інституту, представленого в МФБ, полягає у формуванні високопрофесійних фахівців не тільки з кола осіб, які володіють фундаментальними знаннями в галузі обліку, фінансів та аудиту, але й із тих, хто знайомий та цікавиться сучасними проблемами в цих галузях і, головне, постійно працює над удосконаленням свого освітнього і професійного рівнів.

В розрізі МФБ найбільше значення в розвитку професії бухгалтера відіграє

функціонування двох комітетів: із міжнародних стандартів освіти в галузі бухгалтерського обліку та звітності (IAESB) та з міжнародних стандартів етики для представників бухгалтерської професії (IESBA). Ці комітети спеціалізуються на: розробці методичних рекомендацій щодо вдосконалення професійних стандартів з освіти бухгалтерського обліку та звітності в усьому світі; навчанні та перевірці практичних знань; курсах з підвищення професійної кваліфікації бухгалтерів; розробленні стандартів з етики та впровадженні практики щодо застосування етичних норм в міжнародних масштабах [3].

Аналізуючи ринок бухгалтерських послуг в Україні можна твердити, що пропозиція на висококваліфіковані бухгалтерські кадра стало перевищує попит, а з іншого боку – відчувається брак спеціалістів високої кваліфікації. Міжнародна практика свідчить, що показником високого професійного рівня фахівця є досвід роботи і наявність не тільки диплому ВНЗ, але й міжнародного сертифіката за кваліфікаційною програмою, яка визнана у всьому світі [4].

Тому питання щодо підвищення кваліфікації набуває особливого значення. В свою чергу, цей процес не має бути безконтрольним, формальним і надміру дорогим. Він повинен відбуватися за безпосередньої участі бухгалтерських організацій та контролювати даний процес зобов'язана саме держава. Лише при поєднанні зусиль міжнародних і національних професійних бухгалтерських організацій, а також відповідних державних органів влади підготовка, підвищення кваліфікації і сертифікація бухгалтерів як в цілому у світі, так і в Україні зокрема проходитиме успішно. Це забезпечить зростання престижу бухгалтерської професії та матеріального благополуччя її представників, а також сприятиме гармонізації української системи професійної підготовки бухгалтерів за міжнародними стандартами й посиленню контролю за дотриманням норм професійної етики бухгалтерів і аудиторів.

Отже, Міжнародна федерація бухгалтерів виступає як міжнародний представник бухгалтерської професії на міжнародній арені та сприяє вирішенню широкого кола питань державної політики. Це досягається частково за рахунок зв'язків із численними організаціями, які покладаються на бухгалтерів, або мають інтерес до міжнародної бухгалтерської професії. ЇЇ діяльність спрямована саме на зміцнення бухгалтерської професії за рахунок: розробки міжнародних стандартів і підтримки їх запровадження та використання; міжнародної сертифікації й підвищення кваліфікації; сприяння взаємодії та співробітництву між своїми організаціями-членами; спільної роботи і співпраці з іншими міжнародними організаціями [1].

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку: навч. посібник для студентів ВНЗ спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» у 2-х частинах. Ч. 1; 2-ге вид., доп. і перероб. / Ф.Ф. Бутинець; Житомирський держ.технолог. ун-т. - Житомир.: Рута, 2001.-512 с.

2. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: монографія / В.М. Жук. - К. : ННЦ "Інститут аграрної економіки" УААН, 2009. - 648 с.

3. Петрук О.М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: монографія / О.М. Петрук. - Житомир: ЖДТУ, 2005. -420 с.

4. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: наук. доп. за дисертацією на здобуття наук, ступеня д-ра екон. наук / Л.В. Чижевська. - Житомир: ЖДТУ, 2007. - 80 с.

Стефанович Наталія
старший викладач
Херсонський національний технічний університет
м. Херсон

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ЛЕКЦІЙНИХ ЗАНЯТЬ З ОБЛІКОВИХ ДИСЦИПЛІН

Сучасний ринок праці не потребує фахівців, які орієнтовані на репродуктивний характер виконання професійних функцій. Вища школа повинна готувати спеціаліста, рівень професійної та особистої культури якого здатен забезпечити дієвість економічних перетворень. Особливу увагу необхідно приділити проблемі створення умов для формування в майбутнього фахівця сучасного світогляду, розвитку його творчих здібностей, навичок самостійного наукового пізнання та самоосвіти.

В системі економічної професійної освіти недостатньо уваги приділяється опануванню сучасних педагогічних технологій, що дають змогу змінити методи організації навчального процесу, характер взаємодії суб'єктів системи, їх мислення і рівень розвитку.

Провідними тенденціями вищої освіти спеціалістів в області обліку і аудиту є перенесення акценту з викладацької діяльності викладача на пізнавальну діяльність студента, на активізацію його пізнавальної діяльності; впровадження особистісно орієнтованих технологій навчання [1].

В умовах особистісно орієнтованого навчання професійна діяльність викладача і навчальна діяльність студента набуває якісно іншого характеру: центральною фігурою навчального процесі стає студент, його перестають учити, він сам навчається.

Ознаками особистісно орієнтованого навчання є: зосередження на проблемах особистості; надання пріоритету індивідуальності;співпраця, співдружність, співтворчість між студентом і викладачем; створення ситуації вибору й відповідальності; пристосування методики до навчальних можливостей студентів, стимулювання розвитку й саморозвитку студента.

Навчання у ВНЗ продовжує залишатись переважно традиційним: інформаційно-словесним, лекційно-семінарським. Тому спостерігається зростання незадоволення учасників освітнього процесу. Це змішує викладачів шукати методи і прийоми навчання. Викладач повинен створити такі умови,

такий режим, які б дали змогу розвивати особистість студента, його творчий потенціал.

Вирішення цієї проблеми ми бачимо у використання таких інноваційних методах навчання як проблемна лекція, «лекція з пропусками», використання ігрових методів.

Лекція у ВНЗ – одна з провідних форм навчального процесу, метод навчання й виховання. Під час проблемної лекції викладач не дає знання в готовому вигляді, а ставить перед студентами проблему, пробуджує в них бажання знайти засоби її вирішення, процес осмислення матеріалу відбувається в співпраці й діалозі викладача зі студентом, що активізує пізнавальну активність останніх.

У ході проблемної лекції здебільшого використовується проблемний виклад та частково-пошуковий метод. Проблемний виклад лекційного матеріалу передбачає розв'язання викладачем проблем або формулювання ним пошукового пізнавального завдання, а також демонстрацію різних способів їх розв'язання. Головна мета такого методу – залучення студентів до наукового пошуку шляхом демонстрації перед ними зразків пошукової діяльності та підготовка до самостійного розв'язання нових навчальних проблем.

Частково-пошуковий метод передбачає виклад навчального матеріалу у формі евристичної бесіди й допомагає поетапно й поступово вводити студентів в атмосферу самостійного пошуку й розв'язання окремих питань проблеми.

Підготовка проблемної лекції вимагає від викладача великої методичної роботи, переосмислення матеріалу з метою представлення його у вигляді проблемного питання.

Етапи підготовки викладача до проблемних занять, які визначені М.Фіцулою:

- виявлення знань студентів, які повинні бути базовими для проведення такого заняття;
- з'ясування проблеми загалом, яку поділяють на 2-3 підпроблеми, кожну з яким повинні сформулювати студенти самостійно;
- підбір інформації для кожної підпроблеми і продумування методики їх розв'язання;
- підбір завдань для самостійної роботи студентів [2, с. 183].

Така структура навчальної інформації спонукає студентів до внутрішнього прийняття інформації, її сутнісного розуміння, цілеспрямованого і мотивованого засвоєння, що веде до розвитку й узагальнення професійних знань.

Відійти від моделі односторонньої комунікації в лекційних заняття допомагає також «лекції з пропусками». Такий вид лекції дозволяє поєднати керівну функцію викладача з високою активністю студентів, монолог лектора зводиться до мінімуму, перевага надається діалогу викладача і студента. Цей вид лекцій потребує від студентів попередньої підготовки до неї на основі опорного конспекту лекцій, який містить завдання репродуктивного характеру. Наприклад, з теми «Облік основних засобів» - дати визначення основним засобам, ознайомитися з методами їх амортизації. Студенти заздалегідь отримують опорний конспект лекції на поштову скриньку групи або через соціальну мережу «ВКонтакте». Під час лекції викладач активно обговорює зі

студентами питання лекції, надає їм можливість виступити з доповненнями. Студенти роблять необхідні записи і помітки в опорному конспекті, отримують відповідь від викладача на питання, які виникли у процесі підготовки до лекції.

Перевагами такої організації лекційного заняття є можливість опрацювання значного масиву інформації, оперативний зворотній зв'язок з аудиторією, активізація і мотивація пізнавальної діяльності студентів, можливість отримання балів за лекційне заняття в умовах кредитно-модульної системи. В той же час «лекція з пропусками» має суттєву ваду - студенти з низьким рівнем пізнавальної самостійності потребують додаткового контролю викладача, якому потрібно значно більше часу для того, щоб підготуватися до такої лекції.

Ігрові методи навчання дозволяють поєднати процес навчання і виховання, активізувати пізнавальну діяльність студентів, розкрити їх творчій потенціал. Ігри можна використовувати не тільки при проведенні лекційних і практичних занять, а і в поза аудиторній роботі зі студентами. Наприклад, проведення брейн-рингу зі спеціальності. Серед студентів кожного курсу формуються команди по 3-5 учасників. Група викладачів готує конкурсні завдання для кожної команди індивідуально, різного рівня складності в залежності від рівня професійної підготовки студентів та критерії їх оцінювання. Найбільшу популярність набули такі завдання: презентація команд; пантоміми на тему «Моя професія – бухгалтер»; творче завдання «Цифра в назві пісень та казок»; завдання з відповіддю у вигляді числа.

Брейн-ринги є універсальною формою гри, оскільки їх можна організовувати для студентів будь-якої спеціальності.

Отже, використання і поєднання описаних методів навчання дозволять студентам не лише оволодіти новими знаннями, а й уточнити, доповнити, узагальнити, систематизувати знання, здобуті самостійно. Студенти не тільки стають впевненішими у своїх силах, але й спроможні критично і вдумливо сприймати й оцінювати інформацію, отриману на занятті.

Список використаних джерел

1. Національна доктрина розвитку освіти // Освіта. - 2002. - № 26. -С. 2-14.

2. Фіцула М.М. Педагогіка вищої школи: навч.посіб./Михайло Михайлович Фіцула.-К.:Академвидав, 2005.-542с.

Тисенко Леся
магістр
Національний університет харчових технологій
м. Київ

СТРАХУВАННЯ: ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК

На сьогоднішній день одним із найважливіших питань у суспільстві, особливо у роботодавців є страхування. Адже ми живемо у світі ризику, переживаючи кожен день події як позитивні, так і негативні, не дивлячись на те, де і коли ми знаходимось.

Зазвичай непередбачені події більш за все стосуються працівників, сфера діяльності яких пов'язана з будівництвом, ремонтом, виробництвом рятувальними роботами тощо. Але ситуації бувають різними - навіть бухгалтер може постраждати від офісної техніки, яку використовує в роботі. Для кожного підприємця та працівника важливо бути впевненим, що він має підтримку на випадок непередбачуваності.

Страхування – це вид цивільно-правових відносин щодо захисту майнових інтересів громадян та юридичних осіб у разі настання певних подій (страхових випадків), визначених договором страхування або чинним законодавством за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати громадянами та юридичними особами страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та доходів від розміщення коштів цих фондів. Між державою, підприємством і працівниками виникають нові відносини з приводу соціального страхування працівників – їх організації праці, після переходу до ринкової економіки [2].

Працівники підприємства мають бути впевнені у соціальному захистіяк з боку підприємства, так і з боку держави, виконуючи свою роботу. До державних органів, які гарантують захист відносяться Пенсійний фонд, Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття. Податковим Кодексом України замість платежів до чотирьох соціальних фондів, запроваджено єдиний соціальний внесок. Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – це консолідований внесок до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування, який здійснюється в обов'язковому порядку та надає застрахованим особам і членам їх сімей право на отримання страхових виплат у випадках, передбачених законодавством [1].

Облік нарахування та сплати єдиного соціального внеску до Пенсійного фонду слугує безпосередньою підставою для майбутньої виплати у момент настання страхового випадку. Саме тому, важливою є правильна організація обліку розрахунків за страхуванням.

Розмір єдиного соціального внеску не є однаковим для всіх платників. Для різних роботодавців встановлено різні ставки у відсотках до бази нарахування єдиного внеску. Крім того, для окремих платників розмір єдиного внеску залежить від класу професійного ризику виробництва, до якого їх віднесено з

урахуванням виду економічної діяльності.

Якщо платник здійснює декілька видів діяльності, розмір ЄСВ визначається залежно від класу професійного ризику виробництва, що відповідає основному виду його економічної діяльності. Для відокремленого підрозділу юридичної особи, розрахунки з оплати праці якого проводяться не централізовано, розмір єдиного соціального внеску також визначається залежно від класу професійного ризику виробництва, що відповідає основному виду діяльності такого підрозділу.

Облік показників для визначення класу професійного ризику виробництва здійснює Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві. У разі зміни виду діяльності платник має право звернутися до Пенсійного фонду для отримання права на зміну розміру єдиного соціального внеску. При цьому слід мати на увазі, що зміна класу професійного ризику здійснюється один раз на рік за результатами роботи страхувальника за минулий календарний рік. Новий клас професійного ризику встановлюється з початку поточного року.

Мінімальна ставка ЄСВ у частині нарахувань становить 36,76 %, максимальна – 49,7 %. Для всіх бюджетних установ, організацій і роботодавців, які використовують працю найманих працівників із числа льотних екіпажів повітряних суден цивільної авіації, мінімальний єдиний внесок встановлюється у розмірі 36,3 % визначеної бази нарахування, а максимальний – 45,96 % [1].

Для окремих платників-роботодавців установлено спеціальні (пільгові) ставки ЄСВ у частині нарахувань на заробітну плату.

Зупинимося на розмірах ЄСВ, які нараховуються та утримуються залежно від класифікації ризику підприємства та від видів доходів:

- Фонд оплати праці найманих працівників, у т.ч. іноземців: роботодавці нараховують та сплачують індивідуальний процент ЄСВ, який залежить від їх класу професійного ризику виробництва, що встановлено від 36,76% до 49,7%, а для бюджетних установ - 36,3 %. Наймані працівники сплачують 3,6 % із суми заробітної плати;

- винагороди фізособам за цивільно-правовими договорами, крім цивільно-правового договору, укладеного з фізособою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у свідоцтві про держреєстрацію їх як підприємців: підприємства нараховують і сплачують 34,7 % на суму винагороди. Наймані працівники сплачують 2,6 % за рахунок отриманого доходу;

- допомога з тимчасової втрати працездатності (як перші 5 днів за рахунок коштів підприємства, так і всі інші дні хвороби за рахунок коштів Фонду соціального страхування): підприємства нараховують і сплачують 33,2 % на суму допомоги. Наймані працівники сплачують 2 % із суми допомоги;

- заробітна плата працівників-інвалідів: роботодавці нараховують і сплачують 8,41 % на фонд оплати праці, крім сум лікарняних. Працівники-інваліди сплачують 3,6 % із суми зарплати;

- лікарняні працівників-інвалідів: підприємства нараховують і сплачують 33,2 % на суму допомоги. Працівники-інваліди сплачують 2% із суми допомоги [1].

Сплата єдиного внеску здійснюється виключно у національній валюті шляхом внесення відповідних сум єдиного внеску на не бюджетні рахунки територіальних органів Пенсійного фонду, відкриті в органах Державного казначейства України для його зарахування. Єдиний внесок сплачується шляхом перерахування платником безготівкових коштів з його банківського рахунку. Платники ЄСВ зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за відповідний базовий звітний період, не пізніше 20 числа місяця, що настає за базовим звітним періодом. Базовим звітним періодом є календарний місяць, а для окремих платників – календарний рік.

Отже, Єдиний соціальний внесок – це єдиний платіж до Пенсійного фонду, до якого входить декілька внесків на пенсійне та соціальне страхування. Якщо працівник влаштувався на роботу, відповідно, щомісячно буде виплачуватись заробітна плата, а з неї буде нараховуватись відрахування до Пенсійного фонду та трьох соціальний фондів, що несе незручності для роботодавця. Таким чином після введення ж єдиного соціального внеску усі відрахування зводяться до нього та сплачується однією сумою, що полегшує подання звітності до фондів.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», (Документ 2464-17, чинний, поточна редакція — Редакція від 01.01.2013, підстава 5209-17, 5410-17, 5455-17): [Електронний ресурс]. Режим доступу:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17
2. Закон України «Про страхування» від 7 березня 1996 р. № 85/96-ВР: [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/85/96-вр.

Ткачук Ірина
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ПРОФЕСІЙНІ ВИМОГИ ТА ПОБАЖАННЯ РОБОТОДАВЦЯ ДО БУХГАЛТЕРА

Бухгалтерська професія відіграє велику роль у суспільстві. У сьогоденні бухгалтер повинен володіти широтою мислення, щоб розуміти основи сучасного бізнесу. Адже, підприємства та організації зіштовхуються з усе більш комплексними та складними операціями і управління ризиками стає важливим завданням, комерційна діяльність набуває широкого міжнародного характеру, правова діяльність, яка визначає професійну відповідальність, стає звичною практикою.

Світ змінюється в бік глобалізації економічних ринків, інвестиційні кордони розширюються. У таких умовах зростає потреба в тому, щоб бухгалтер був не просто рахівником, а експертом з неперевершеними навиками спілкування та здібностями задовольнити нові інформаційні потреби. Таким чином, крім спеціальних бухгалтерських знань і навиків бухгалтер-професіонал повинен мати навики, які дозволять йому, у випадку необхідності, брати участь у переговорах, бути фінансовим аналітиком, бізнес-консультантом, менеджером, тощо.

За даними кадрових та рекрутингових центрів [1, 2, 3], на ринку праці попит на фахівців бухгалтерської професії стабільний, проте неухильно знижується попит на бухгалтерів, освіта яких обмежується лише курсами або середньоспеціальними закладами. Відповідно, перед бухгалтером, який бажає підвищити свою вартість на ринку праці, відкривається тільки один шлях: навчання та сертифікація.

Сучасний бухгалтер повинен вміти: організовувати роботу бухгалтерії; організовувати облік фінансово-господарської діяльності підприємства; розробляти і впроваджувати облікову політику; контролювати порядок оформлення бухгалтерських документів; формувати і подавати фінансову, податкову, статистичну та управлінську звітність; аналізувати фінансово-господарську діяльність підприємства; здійснювати бюджетування, податкове планування.

Популярною стає суміщена професія – головний бухгалтер/фінансовий менеджер – це фахівець, який займається формуванням звітності, плануванням, бюджетуванням і т.д. Зацікавлені взяти на роботу таку людину, яка повністю відповідатиме і за фінанси, і за бухгалтерію невеликі підприємства. У фахівця такого рівня, на думку спеціалістів [2], є чудовий шанс через 2-3 роки, при зростанні компанії, зайняти позицію фінансового директора.

У листопаді 2012 року дослідницьким центром рекрутингового порталу Superjob.ua [3] опубліковано основні професійні вимоги роботодавців до претендентів на посаду «Головний бухгалтер» у м. Києві (табл. 1). Кожен діапазон характеризується певним типовим набором вимог і побажань до

кандидата. Кожен наступний діапазон включає в себе вимоги, сформульовані для попередніх.

Таблиця 1

Характеристика професійних вимог та побажань до кандидатів на посаду «Головний бухгалтер» [3]

Кваліфікаційний діапазон	**Вимоги та побажання до професійних вмінь**
Без досвіду роботи на даній посаді	- Вища освіта (фінансова / економічна) - Впевнений користувач ПК (MS Office, «1С: 8», довідково-правові системи «Консультант Плюс», «Гарант») - Знання бухгалтерського та податкового законодавства - Знання всіх ділянок бухгалтерського обліку - Досвід роботи бухгалтером від 3 років
З мінімальним досвідом роботи на даній посаді	- Знання основ цивільного законодавства - Досвід проходження аудиторських та податкових перевірок - Досвід керівної роботи - Досвід роботи заступником головного бухгалтера від 3 років / головним бухгалтером від 1 року
З досвідом роботи на даній посаді	- Наявність атестата професійного бухгалтера - Досвід роботи головним бухгалтером від 3 років *Можливі побажання:* - Знання основ ЗЕД - Досвід ведення бухгалтерії для декількох юридичних осіб
Зі значним досвідом роботи на даній посаді	- Досвід роботи головним бухгалтером в великій / іноземній компанії - Досвід роботи головним бухгалтером від 5 років *Можливі побажання:* - Знання англійської мови на розмовному або вільному рівні - Наявність сертифіката ACCA DipIFR / CPA / CIPA - Досвід формування звітності за МСФЗ

Для бухгалтера зацікавленого працювати в іноземній компанії додається вимога – знання іноземної мови (в основному англійської). Хороший розмовний і письмовий англійський (не нижче Intermediate) необхідний бухгалтеру, обов'язки якого будуть пов'язані із зовнішньоекономічною діяльністю або йому доведеться спілкуватися з іноземними постачальниками. Упевнений базовий рівень (Pre-Intermediate) – при листуванні англійською мовою або роботі в міжнародних програмах. Верхній середній рівень (Upper Intermediate і вище) необхідний кандидату що претендує на вакансію головного бухгалтера в міжнародній компанії. Як бачимо, знання іноземної мови підвищує шанси знайти більш цікаву і високооплачувану роботу.

Крім професійних вимог та побажань до бухгалтера пред'являються й індивідуальні, які повинні відповідати й психологічним якостям. Серед побажань до індивідуальних якостей бухгалтера найбільш поширеними є: скрупульозне ставлення до деталей; уважність; вміння працювати з великим об'ємом інформації; аналітичний склад розуму; оперативність виконання поставлених завдань; активна життєва позиція; позитивний настрій; емоційна стійкість; висока працездатність; бажання розвиватися; прагнення до

підвищення професійного рівня; високий рівень професіоналізму; вміння самостійно вирішувати поставлені завдання; готовність до інтенсивної командної роботи; вміння ладити з колективом; організаторські здібності; креативність та гнучкість; велика ступінь відповідальності; цілеспрямованість; пунктуальність; акуратність; організованість, толерантність і високий рівень суспільної культури; гнучкість; мобільність.

Завжди вважалося, що на кадровому ринку професія бухгалтер входить до числа найбільш затребуваних, і «рахівник», який вирішив змінити роботу, ніколи не залишиться без неї. Однак, в наш час, з урахуванням зростаючих вимог з боку роботодавців, претенденти, які не доклали зусиль для вдосконалення своїх професійних знань і умінь, а також не обтяжують себе дотриманням правил ділового етикету, знайти місце в професійному житті виявляється досить складно.

Список використаних джерел

1. Аналитика рынка труда. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://rabota.ua/Info/Jobsearcher/category/analitika.aspx.

2. Исследования HeadHunter Украина (hh.ua). [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://hh.ua/article/30.

3. Новости Исследовательского центра рекрутингового портала Superjob.ua [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.superjob.ua/research/.

Юха Тетяна
студентка
Криворізький економічний інститут
Криворізького національного університету
м. Кривий Ріг

УДОСКОНАЛЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ПОКУПЦІВ І ЗАМОВНИКІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Організація внутрішнього аудиту є одним з найбільш надійних способів контролю за станом обліку та ефективністю функціонування внутрішньогосподарського контролю на підприємстві. Необхідність створення служби внутрішнього аудиту зумовлена тим, що власник хоче володіти відомостями про реальний стан справ на підприємстві.

Проблемам удосконалення внутрішнього аудиту присвячено значну кількість досліджень і публікацій, серед яких можна назвати роботи Білик М., Буфатіної І., Горбачової О., Гуцаленко Л., Глущенко Я., Ющенко М. та ін.

Згідно Міжнародних стандартів аудиту, служба внутрішнього аудиту відповідає перед керівництвом за ефективне функціонування та удосконалення системи бухгалтерського обліку, достовірність фінансової та оперативної інформації, додержанням законодавства України та виконанням всіма підрозділами підприємства його внутрішньої політики [2].

Завдання внутрішніх аудиторів полягає в забезпеченні захисту від помилок, зловживань, визначатимуть «зони ризику», можливості уникнення майбутніх недоліків та нестач, допоможуть ідентифікувати та «підсилити» слабкі сторони в системі управління. їх дії також доповнюватимуться обговоренням проблем з вищими органами управління.

При здійсненні внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості потрібно приділяти увагу наступним питанням:

1) забезпечувати юридичну обґрунтованість кожної суми дебіторської та кредиторської заборгованості;

2) з'ясовувати їх причини та прораховувати наслідки;

3) вияснити, чи вживаються необхідні заходи щодо стягнення дебіторської заборгованості, чи є реальна можливість погашення кредиторської заборгованості;

4) з'ясувати, чи проводилася інвентаризація розрахунків на підприємстві і чи не минув строк позовної давності [3].

Важливим моментом у проведенні внутрішнього аудиту розрахунків з покупцями і замовниками є отримання необхідного обсягу якісних аудиторських доказів в ході проведення аудиторських процедур.

Для забезпечення ефективності внутрішнього аудиту стану дебіторської заборгованості доцільно закріпити конкретні аудиторські процедури саме відповідно до розглянутих об'єктів та параметрів та порядок їх документування у Посадовій інструкції внутрішнього аудитора.

Рис. 1. **Схема здійснення внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості на підприємстві** [1]

У ході запропонованих авторами Білик М.Д. та Гуцаленко Л.В. процедур внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості на підприємстві, перевірка складається з вивчення записів або документів, які підтверджують достовірність дебіторської заборгованості, як внутрішніх, так і зовнішніх, що зберігаються на папері, електронних та інших носіях інформації.

Таким чином, для ефективного функціонування підприємства важливо здійснювати внутрішній аудит дебіторської заборгованості. У рамках удосконалення внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості на підприємстві рекомендується розробити у процесі наступних досліджень схему його проведення, перелік аудиторських процедур для встановлення реальності, повноти дебіторської заборгованості підприємства та робочі документи аудиторської перевірки.

Таблиця 1

Аудиторські процедури підтвердження повноти та достовірності оцінки дебіторської заборгованості за розрахунками з покупцями і замовниками на підприємстві [4]

Твердження управлінського персоналу (критерії звітності)	Аудиторські процедури	Обсяг перевірки
1. Наявність дебіторської заборгованості	Запит покупцям та іншим дебіторам з питанням про наявність у них кредиторської заборгованості. Підтвердження існування цієї заборгованості дебіторами Документальна перевірка Аналітичні процедури. Перерахунок.	Вибірковий Вибірковий Вибірковий Суцільний Суцільний
2. Повнота відображення дебіторської заборгованості у звітності	Документальна перевірка Аналітичні процедури (розрахунок показника оборотності дебіторської заборгованості, питому вагу дебіторської заборгованості у загальній сумі активу, динаміку та структуру дебіторської заборгованості і т.і.)	Вибірковий Суцільний
3. Права та зобов'язання відображені в обліку підприємства у зв'язку зі здійсненими операціями з дебіторами	Підтвердження існування операцій, інформація про які розкрита у фінансовій звітності. Документальна перевірка.	Вибірковий Вибірковий
4. Вартісна оцінка дебіторської заборгованості	Документальна перевірка. Аналітичні процедури (розрахунок резерву сумнівних боргів). Запити	Вибірковий Суцільний Вибірковий
5. Точність відображення дебіторської заборгованості у звітності.	Документальна перевірка. Аналітичні процедури. Перерахунок.	Вибірковий Суцільний Суцільний

Список використаних джерел

1. Білик М. Д. Управління дебіторською заборгованістю підприємства [Текст] / М. Д. Білик // Фінанси України. – 2003. – № 12. – С. 24-36.

2. Буфатіна І. Облік дебіторської заборгованості [Текст] / І. Буфатіна // Все про бухгалтерський облік. – 2010. – № 52. – С. 41-45.

3. Горбачова О. М. Облік і аналіз дебіторської заборгованості: проблеми та шляхи їх вирішення [Текст] / О. М. Горбачова, Л. В. Лахай // Торгівля і ринок. – 2010. – № 30. – Т.2. – С. 392-399.

4. Гуцаленко Л. В. Контроль дебіторської заборгованості: організація і методика здійснення [Електронний ресурс] / Л. В. Гуцаленко, І. С. Слободянюк // Економічні науки. – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 8 (29). – Ч. 2. – 2011. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/ soc_gum/en_oif/2011_8_2/35.pdf. – Національна бібліотека ім. Вернадського.

СЕКЦІЯ 7
КОНТРОЛЬ ЯК ФУНКЦІЯ МЕНЕДЖМЕНТУ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУТ АУДИТОРСТВА В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Бабіч Ірина
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

КОНТРОЛЬ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ БІЗНЕСУ

У сучасному світі все більший вплив на репутацію і імідж суб’єктів підприємництва здійснює займана нею соціальна позиція. Нині відсутня достатня теоретико-практична основа дослідження соціальної відповідальності господарюючих суб'єктів, яка дозволила б адекватно проаналізувати та контролювати процеси її формування і функціонування, оцінити роль менеджменту в цих процесах. Нерозробленість концепції контролю за соціальною відповідальністю не дає можливості оцінити реальний вплив чинників, що формують і сприяють її підвищенню.

Посилення ролі контролю як функції управління і соціальної категорії обумовлює його значимість на шляху до розвитку інформаційного суспільства. З цього приводу, всесвітньовідомий економіст М. Фрідмен зазначав: «Ми повинні діяти так, щоб все знову проходило під народним контролем, щоб політичний клас став цензором, а не співучасником бюрократії». Вчений підкреслює, що суспільний контроль є не тільки засобом запобігання негативного, але і запорукою та передумовою формування й розвитку позитивних дій, явищ, процесів та відносин.

Недолік інформованості як суспільства в цілому, так і менеджерів організацій зокрема призводить до спотворення первинного значення терміну соціальної відповідальності і неправильного трактування очікуваних результатів впровадження в організаціях.

Багато підприємств доки серйозно не замислюються над тим, що соціальні інвестиції корисні для їх довгострокового успіху і у результаті призведуть до економічного ефекту. Вони не підозрюють, що дотримання принципів соціальної відповідальності створює стійкий позитивний імідж компанії і все частіше враховується при укладенні контрактів, отриманні фінансування, грантів і кредитів, страхуванні, при взаємодії з органами влади різного рівня, що капіталізація і ринкова вартість акцій оцінюється у багатьох випадках з врахуванням соціально відповідальної поведінки організації.

Найбільш очевидними є три важливі складові наслідків правильної соціальної політики компанії, які врешті компенсують всі соціальні витрати. Перший — можливість залучати і утримувати кваліфіковані кадри в умовах їх дефіциту. Другий — зміцнення довіри з боку зарубіжних партнерів по бізнесу та державних органів, які більш охоче будують ділові стосунки на довготривалій основі з соціально успішними компаніями. Третій — формування довкола підприємства зони соціального благополуччя.

Тепер вимоги до "відкритості" звітності не обмежуються вже тільки екологічним блоком. Йдеться про поширення принципів "прозорості" на два інших напрями взаємодії компаній з суспільством: економічний (що включає, окрім фінансових показників основної бухгалтерської звітності, дані про заробітну плату, продуктивність праці, створення робочих місць, витрати на нові технології і наукові дослідження, а також про витрати на навчання) і соціальний, тобто такий, що містить, наприклад, інформацію про безпеку виробництва, умови праці, здоров'я персоналу, плинність кадрів, дотримання трудового права, прав людини і тому подібне. Усі ці інформаційні блоки нині служать характеристиками екологічної, соціальної і економічної ефективності компанії.

Оскільки соціальна відповідальність до певної міри обмежує право підприємця на свободу господарювання і опосередковує в короткостроковому періоді вигоду, що упускається, і втрату частини прибутків, то це обумовлює необхідність контролю за результативністю і ефективністю, який згідно з міжнародними стандартами повинен мати форму системи моніторингу корпоративної соціальної відповідальності.

Система контролю ефективності соціальної діяльності передбачає розширення процедур управління шляхом виявлення і використання причинно-наслідкових зв'язків між операційною діяльністю і соціальними інвестиціями. Основним призначенням системи контролю є оптимізація прибуткової діяльності підприємства і забезпечення гармонійного взаємовідношення із зовнішнім середовищем за рахунок використання нових можливостей і мінімізації загроз.

Контроль соціальної відповідальності бізнесу має бути органічно вбудований в стратегію діяльності підприємства, розширює її функції, орієнтує місію, впливає на кінцеву фінансову мету, виробничу програму, величину економічного потенціалу і бюджет. Він формує аналітичну основу для управлінських рішень, відображаючи рівень менеджменту в нефінансових показниках, переносить відносини соціального партнерства на якісно новий рівень і служить дієвим механізмом зворотного зв'язку.

Отже, зростаюча необхідність соціальної відповідальності бізнесу може бути досягнута шляхом запровадження дієвої системи контролю як на рівні держави (через залучення до міжнародної практики стандартизації соціальної звітності суб’єктів господарювання стандартів), так і на рівні системи управління окремих суспільно значимих суб’єктів господарювання.

Галич Марія
студентка магістратури
Федорова Юлія
студентка магістратури
Національний університет водного господарства та природокористування
м. Рівне

АНАЛІЗ ПЕРЕДУМОВ ВПРОВАДЖЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ВІДПОВІДНО ДО НОРМАТИВНИХ ВИМОГ (НА ПРИКЛАДІ БЮДЖЕТНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ РІВНЕНСЬКОЇ ОБЛАСТІ)

Згідно із світовою практикою ефективність використання фінансових ресурсів державою, органами державної влади, бюджетними установами, публічними фондами та суб'єктами господарської діяльності, оцінка стану внутрішніх контролів та ризиків у банківській системі визнаються об'єктами внутрішнього аудиту.

В умовах недостатнього фінансування бюджетних установ зростає роль внутрішнього аудиту, оскільки потрібно здійснювати постійний контроль за ефективним використанням отриманого фінансування [1].

Нормативними документами передбачено, що вимога про наявність системи внутрішнього аудиту пошириться на діяльність визначених Кабінетом Міністрів міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, бюджетних установ, що належать до сфери управління міністерств, органів системи державного соцстрахування і пенсійного забезпечення, і їх підвідомчих організацій і установ, а також підприємств, заснованих на державній формі власності, а також банків [2].

Доцільно зазначити, що постановою Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 року № 1001 затверджено «Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади», яким визначено механізм утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та його проведення в бюджетних установах [3].

Проведемо аналіз передумов впровадження внутрішнього аудиту на прикладі структурних підрозділів бюджетних установ. У таблиці наведено інформацію по трьох бюджетних організаціях Рівненської області за основними критеріями їх діяльності, важливими з точки зору створення підрозділу внутрішнього аудиту або введення в штат посади внутрішнього аудитора.

Таблиця 1

Аналіз передумов впровадження внутрішнього аудиту в бюджетних установах відповідно до нормативних вимог

Критерії для створення підрозділу внутрішнього аудиту	Рівненське обласне відділення Фонду соціального захисту інвалідів (РОВФСЗІ)	Управління Держземагенства у Дубровицькому районі	Костопільський районний центр зайнятості (КРЦЗ)
1.Чисельність штатних працівників	Станом на 01.01. 2013 р. в установі працює 17 осіб.	Станом 01.01.2013 р. в установі працює 13 осіб.	Станом 01.01.2013 р. в установі працює 29 осіб.
2.Чисельність штатних працівників бухгалтерії	Штат бухгалтерської служби РОВФСЗІ налічує 4 працівників, а саме: головний бухгалтер, провідний бухгалтер та двоє бухгалтерів І категорії.	Штат бухгалтерської служби Управління Держземагенства у Дубровицькому районі налічує 1 працівника – головного спеціаліста-бухгалтера.	Штат бухгалтерської служби КРЦЗ включає головного бухгалтера, заступника головного бухгалтера та головного спеціаліста.
3.Кількість та обсяг фінансування бюджетних програм, які виконуються	РОВФСЗІ виконується лише одна бюджетна програма – «Заходи із соціальної, трудової та професійної реабілітації інвалідів». Обсяг фінансування із загального фонду бюджету становить 273119 грн., із спеціального фонду – 628025 грн.	Управлінням Держземагенства у Дубровицькому районі виконується бюджетна програма – «Програма розвитку земельних відносин і охорони земель у Дубровицькому районі». Обсяг фінансування із загального фонду бюджету становить 700 грн.	У КРЦЗ виконується бюджетна програма – «Програма профпідготовки в ЦПТО ДСЗ». Обсяг фінансування із загального фонду бюджету становить 753646 грн.
4.Кількість адміністративних послуг, які надає установа	РОВФСЗІ надає адміністративні послуги, зокрема: здійснює реєстрацію підприємств, установ і організацій, незалежно від форми власності і господарювання, на яких працює 8 і більше осіб, та отримання від них звітності про зайнятість і працевлаштування інвалідів (щорічно); надає інформаційно-консультативні послуги інвалідам і підприємствам з	Управління Держземагенства у Дубровицькому районі надає адміністративні послуги, з них: заміна державного акта на право власності на земельну ділянку або державного акта на право постійного користування земельною ділянкою у разі добровільного звернення громадян та юридичних осіб; висновок державної експертизи землевпорядної документації щодо	КРЦЗ надає адміністративні послуги з реєстрації та обліку громадян, які звертаються за сприянням у працевлаштуванні, надання дозволу на використання праці іноземця.

	питань, що належать до його компетенції; висвітлює в засобах масової інформації основні аспекти діяльності відділення.	об'єктів, які підлягають обов'язковій державній експертизі; видача витягу з Поземельної книги; державна реєстрація земельної ділянки; державна реєстрація державного акта на право власності на земельну ділянку, державна реєстрація договору оренди (суборенди) земельної ділянки (її частини) та відповідних змін до нього, договору про розірвання договору оренди (суборенди) земельної ділянки; перевірка файла обміну даними про результати робіт із землеустрою в електронному вигляді	

Отже, підбиваючи підсумок проведеного аналізу, можна зробити висновок, що створення структурного підрозділу внутрішнього аудиту у всіх вищезгаданих бюджетних установах на даний час є недоцільним у зв'язку з невеликою чисельністю працівників, кількістю та обсягом фінансування бюджетних програм, що виконуються. Проте створення підрозділу внутрішнього аудиту можливе при наявності наказу керівника бюджетної установи за погодженням з головним розпорядником бюджетних коштів, а також при затвердженні в кошторисі відповідних видатків.

Впровадження внутрішнього аудиту в бюджетних установах є необхідним, адже це сприятиме ефективному та раціональному використанню отриманих асигнувань із бюджету, а також попередженню фактів незаконного та нецільового використання бюджетних коштів.

Список використаних джерел

1. Дорошенко О. О. Внутрішній аудит у державному секторі: адаптація до європейських стандартів / О. О. Дорошенко // Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку регіонів: Тези доповідей III Міжнародної науково-практичної конференції. – Сімферополь: ДІАПІ, 2010. – С.67- 69.

2. Ермішова С. В. Внутрішній аудит в системі державного фінансового контролю [Текст] / С.В. Ермішова // Економіка і організація управління. – Випуск № 3.– 2008. – С. 149–158.

3. Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які

належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 року № 1001.[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF.

Живко Зінаїда
к.е.н., доцент, професор кафедри
Сліпа Ольга
лаборант
Львівський державний університет внутрішніх справ
м. Львів

РИЗИК-ОРІЄНТОВАНИЙ ПІДХІД ДО КОНТРОЛЬНИХ ЗАХОДІВ В СИСТЕМІ УБЕЗПЕЧЕННЯ ПІДПРИЄМСТВА

Економічна безпека підприємств – це комплексне поняття, яке не лише окреслює стан та забезпечує здатність підприємства протидіяти ризикам і загрозам, але й відображає системний вплив внутрішніх і зовнішніх чинників на діяльність суб’єкта господарювання. Якщо внутрішні чинники, зазвичай, підконтрольні менеджменту підприємства, а їх вплив – передбачуваний, то зовнішні чинники є більш небезпечними, оскільки вони можуть мати руйнівні наслідки для діяльності підприємства [4].

До зовнішніх чинників, передусім, віднесемо природні та суб’єктивні чинники, які передбачають втручання людини. Одночасно зазначимо, що специфічний вплив на діяльність суб’єктів господарювання в Україні мають контролюючі органи, адже саме від них залежить не лише подальша діяльність підприємства, а й суми його непередбачуваних видатків та можливості ефективно функціонувати. Контроль як функція управління — це система спостереження за процесом функціонування певного об'єкта в сфері суспільства з метою визначення відхилень від заданих параметрів [5]. У цьому разі контроль є об'єктивно необхідним, спрямовує процес управління за встановленими ідеальними моделями, коригуючи поведінку підконтрольного об'єкта. Саме негативні і позитивні аспекти діяльності вітчизняної системи контролю підприємницької діяльності зумовлюють потребу у проведенні детальних досліджень у цій сфері.

Враховуючи, що Україна є державою з великою кількістю контролюючих органів, що здійснюють контрольні заходи щодо діяльності суб’єктів господарювання, то повинна вестися чітка регламентація їх роботи згідно з чинним законодавством. Основні аспекти заходів закріплені в законі України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 5 квітня 2007 року № 877-V в редакції від 05.01.2013 р., підстава

5502-17 [1]. Згідно з цим документом «державний нагляд (контроль) - діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, державних колегіальних органів.., щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт та послуг, прийнятного рівня небезпеки для населення, навколишнього природного середовища» [1].

Кожен підприємець, дбаючи про безпеку власного бізнесу, повинен знати, що згідно до положень Закону про контроль виокремлено основні аспекти захисту прав підприємців і надано практичні рекомендації. Чітко визначено порядок призначення, направлення, безпосередньо процедура проведення перевірки, а також впровадження ризик-орієнтованої системи планування перевірок. Відповідно до Закону про контроль, залежно від підстав для їх проведення, перевірки бувають лише планові та позапланові. Планові перевірки здійснюють за графіком, що розробляється органами контролю.

Позапланово підприємство може перевірятись на передбачених Законом про контроль підставах, а саме: (1) прохання самого підприємця про проведення перевірки; (2) виявлення та підтвердження недостовірності даних у звітності підприємця; (3) перевірка виконання підприємцем вимог про усунення порушень, виявлених попередніми плановими перевірками; (3) скарга на підприємця про порушення ним вимог законодавства; (4) неподання чи невчасне подання підприємцем звітності без поважних на те причин.

Планові виїзні перевірки – це перевірки, які передбачені у плані контролюючого органу і проводяться за місцезнаходженням суб’єкта підприємницької діяльності чи за місцем розташування об’єкта власності, стосовно якого проводиться така перевірка [3]. Ці перевірки проводяться не частіше одного разу на календарний рік. У ряді законодавчих документів [1-3], обумовлено, що планові виїзні перевірки повинні проводитися одночасно всіма контролюючими органами в день, визначений та письмово повідомлений підприємству за 10 днів до початку перевірки. У разі неможливості з обґрунтованих причин одночасного проведення органами фінансового контролю перевірки така перевірка проводиться за згодою суб'єкта господарювання у погоджені з ним строки за умови, що це не перешкоджає провадженню господарської діяльності.

Позапланові виїзні перевірки є перевірками, які не передбачені у планах роботи контролюючих органів, а рішення про їх проведення приймається за умови настання хоча б однієї з обставин: (1) результати зустрічних перевірок свідчать про випадки порушення підприємством норм чинного законодавства; (2) перевірка виконання суб'єктом господарювання приписів, розпоряджень або інших розпорядчих документів щодо усунення порушень вимог законодавства, виданих за результатами проведення планових заходів (перевірки виконання пропозицій) органом державного нагляду (контролю); (3) звернення фізичних та юридичних осіб про порушення суб'єктом господарювання вимог законодавства. Позаплановий захід у цьому разі здійснюється тільки за наявності згоди центрального органу виконавчої влади на його проведення;

(4) неподання у встановлений термін суб'єктом господарювання документів обов'язкової звітності без поважних причин, а також письмових пояснень про причини, які перешкоджали поданню таких документів; (5) настання аварії, смерті потерпілого внаслідок нещасного випадку або професійного захворювання, що було пов'язано з діяльністю суб'єкта господарювання; (6) відсутність поданих у термін підприємством документів обов’язкової звітності; (7) факт занесення до документів обов’язкової звітності неправдивих даних; (8) скарга підприємства про порушення норм законодавства контролюючими органами під час проведення планової перевірки; (9) подання підприємством заяви на проведення перевірки за власним бажанням [1, 3].

Планові перевірки викликають значно менше зауважень, ніж позапланові. Відповідно до українського законодавства [1-3], кожен контролюючий орган повинен розробити критерії розподілу суб’єктів господарювання на групи ризику та окрему періодичність перевірок для кожної з таких груп. За інформацією, наведеною у звіті [6], відсутній у практиці вітчизняних контролюючих органів ризик-орієнтований підхід здійснення перевірок (рис. 1).

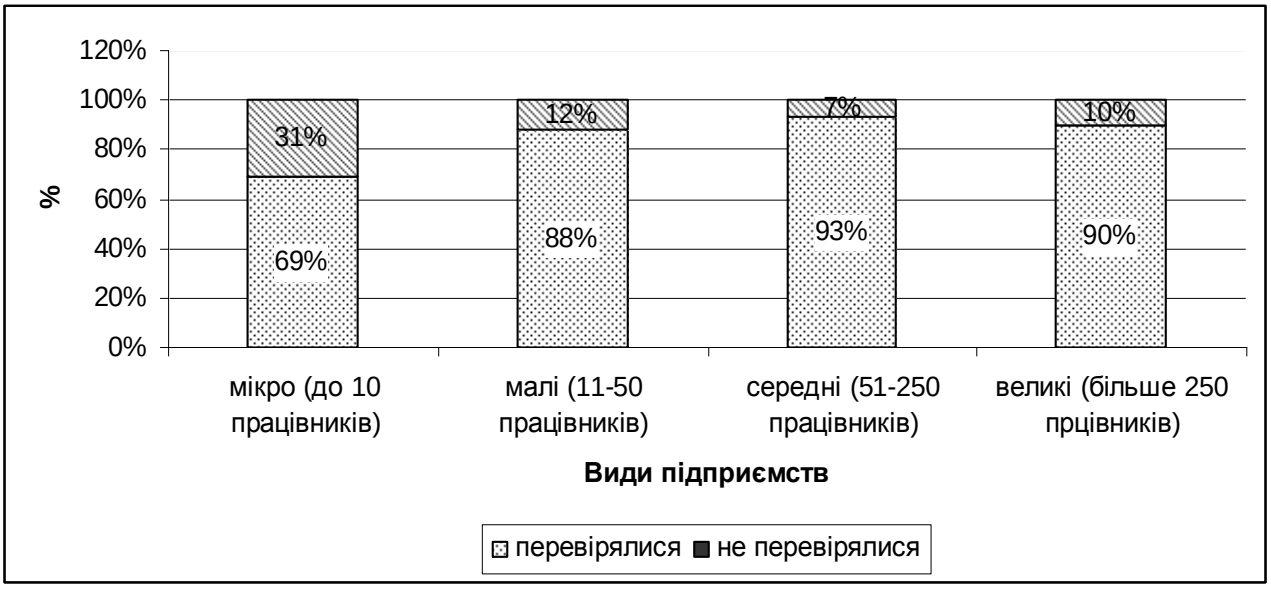

Рис. 1. Кількість перевірок на підприємствах контролюючими органами у 2010 р.

З рис. 1 видно, що спостерігалася у 2010 р. тенденція до мінімальної різниці у кількості перевірок представників бізнесу різного масштабу, хоча з використанням підходу на основі оцінювання ризиковості, у секторі малого бізнесу повинно було б різко зменшитися число таких перевірок. Крім того, суперечить умовам даного підходу і значно вище число кількості перевірок приватних підприємців у порівнянні з підприємствами. Викликає занепокоєння і система критеріїв розподілу підприємств на групи ризику. Так, згідно з документа [6], окремі підприємства віднесені лише до трьох груп ризику, при тому, що понад 80% з них належать до групи найвищого ризику і тому потребують досить частих перевірок.

Отже, досліджено ситуацію у системі контролю діяльності суб’єктів

господарювання, яка демонструє недосконалість у процесі її розробки та функціонування, що призводить до надмірного впливу контролюючих органів на вітчизняні підприємства і створення додаткових витрат в умовах скорочення виробництва та посткризового стану в економіці.

Список використаних джерел

1. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності: закон України від 5 квітня 2007 року № 877-V в редакції від 05.01.2013, підстава 5502-17 // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2007, № 29, ст.389. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada. gov.ua/laws/show/877-16

2. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні: закон України від 26 січня 1993 року N 2939-XII // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 13, ст.110 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1085.178.15&nobreak=1

3. Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 р. №1234 в редакції від 27.12.2010р.[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua /cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1234-2010-%EF

4. Живко З.Б. Використання ризик-орієнтованого підходу до формування плану перевірок контролюючими органами як фактор впливу на рівень економічної безпеки підприємств / З.Б.Живко, М.І.Копитко // Экономика Крыма. Научно-практический журнал. №3 (40)´ 2012. – Симферополь, 2012. - С. 188-192.

5. Організація перевірок фінансово-господарської діяльності підприємств: підручник [З.Б.Живко, І.О.Ревак, М.О.Живко, С.І.Мельник, Л.М.Плахотнюк]; за заг.ред.З.Б.Живко. - Львів: ЛьвДУВС, 2011. – 548 с.

6. Звіт Міжнародної фінансової корпорації (*IFC*) «Інвестиційний клімат в Україні: яким його бачить бізнес (жовтень 2011 р.)» – К. – 2011. – 124 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ifc.org/Ukraine/ic.

Здирко Наталія
асистент
Прохорова Вікторія
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ АУДИТУ В БАНКІВСЬКИХ УСТАНОВАХ

В останні роки банківська система перебуває під впливом постійних змін через прагнення уряду підвищити економічну ефективність нашої країни і поліпшити механізм розподілу ресурсів (створюється атмосфера відвертості, конкуренції, ринкової дисципліни). Банківські установи, які за роки Радянського Союзу знаходилися під жорстким регулюванням держави, отримали велику самостійність. Для того, щоб вижити в сучасних умовах кризових явищ, їм необхідно відповідно реагувати на ринкові зміни, одночасно підсилюючи контроль за банківською діяльністю (станом активів, доходів, зобов'язань, облікових процедур тощо).

Одним з ефективних засобів зниження ризику банкрутства чи інших несприятливих фінансових ситуацій для банку є проведення аудиторських перевірок. При цьому аудит може проводитись в таких формах: фінансовий аудит (перевірка достовірності фінансової звітності); операційний аудит (перевірка процедур та методів з метою оцінки їх ефективності); управлінський аудит (аналіз рівня і стану управління в комерційних установах); проектний аудит (аналіз своєчасного і якісного виконання запланованих проектів) тощо. Проведення комплексного аудиту, застосовуючи усі попередні форми, дозволить оцінити всі сторони діяльності банків.

Ще одним аргументом для захисту доцільності проведення аудиту є те, що держава в особі контролюючих органів приділяє значну увагу забезпеченості реальності та достовірності обліку та звітності банківських установ.

Основним предметом аудиту комерційної діяльності банку є оцінка кредитних операцій, адже вони є головним формоутворюючим елементом структури доходів та видатків банку. Самостійно оцінюючи кредитоспроможність своїх позичальників, банк не завжди може мати достатньо інформації про їх фінансовий стан та економічну діяльність загалом, так само як є імовірність невчасного виявлення помилкової інформації про них. Тому доцільним є звернення власників банківських установ до аудиторів-професіоналів.

При цьому аудитором чи аудиторською групою здійснюються такі операції: перевіряється наявність і правильність оформлення кредитних договорів; перевіряється достовірність наявної у банківської установи інформації про характер господарської діяльності та про фактичний стан позичальників, поручителів та гарантів кредитної операції; проводиться детальна перевірка документів, що розкривають зміст наданого позичальником забезпечення кредиту; проводиться дослідження процесу бухгалтерського обліку кредитних

операцій банку; досліджується достовірність обліку коштів за статтями, що формують капітал банку; проводиться арифметична перевірка розрахунку економічних показників тощо.

Виконання вище запропонованих завдань в процесі аудиторської перевірки дозволить аудиторам отримати достатньо деталізовану інформацію, яка буде необхідна для формування об'єктивного аудиторського висновку діяльності досліджуваного банку в умовах нестабільної фінансово-кредитної ситуації в нашій державі [1, с. 335].

Слід зауважити, що на відміну від країн світу, що функціонують в умовах ринкової економіки вже тривалий час, в Україні становлення аудиту як системи незалежного контролю на сьогодні ще перебуває на стадії розвитку та характеризується певними недоліками та суперечностями [2, с. 147]. Так, до основних недоліків можна віднести недосконалість наявної нормативно-методичної бази аудиту, відсутність чіткої регламентації контролю якості аудиторських послуг для проведення аудиторських перевірок.

В процесі дослідження можна дійти висновку, що проведення аудиторських перевірок як банківських установ, так і інших господарюючих суб'єктів потребує адаптації міжнародних стандартів аудиту до особливостей вітчизняної практики, удосконалення нормативно-методичної бази як важелю ефективного розвитку аудиту та контролю якості надання аудиторських послуг. Таким чином, щоб запобігти виникненню недоліків, порушень, зловживань та фінансових збитків у сфері банківської діяльності, суттєвим є посилення ролі внутрішнього контролю банку, основною формою якого є аудит.

Список використаних джерел:

1. Шило Ж.С. Особливості проведення аудиту кредитних операцій комерційного банку / Ж.С. Шило // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. – 2009. – №1(45). – С. 329- 335.

2. Очеретько Л.М. Проблеми аудиту в банківських установах у період кризи та шляхи їх подолання / Л.М. Очеретько // Держава та регіони. – 2010. – №4. – С. 146-149.

Зубчик Світлана
здобувач
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ДОСЛІДЖЕННЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ: ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ

Метою діяльності будь-якого підприємства в основному є забезпечення потреб споживачів і, як наслідок, отримання максимально можливого прибутку. Однією з умов досягнення цієї мети є ефективне функціонування та постійне вдосконалення системи управління підприємством, що, в свою чергу передбачає впровадження та відповідну організацію внутрішньогосподарського контролю на підприємстві. Враховуючи сучасні умови господарювання, економічну нестабільність, необхідність дослідження та впровадження внутрішньогосподарського контролю є очевидною на сьогоднішній день.

Внутрішньогосподарський контроль постійно розвивається та вдосконалюється відповідно до сучасного рівня розвитку суспільства. Дослідженню питань внутрішньогосподарського контролю присвячено чимало праць вчених, таких як: Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, М.Я. Дем'яненко, І.К. Дрозд, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, В.М. Кужельний, М.Ф. Максимова, Л.В. Нападовська, В.П Пантелеєв, В.П. Суйц, В.О. Шевчук та інші.

Науковці в основному звертали увагу на вивчення сутності, методики та методології внутрішньогосподарського контролю. Проте, створення раціонально діючої системи внутрішньогосподарського контролю та подальший розвиток внутрішньогосподарського контролю як науки, на нашу думку, є неможливим без дослідження історії його становлення та розвитку.

Дослідження історичних аспектів зародження та формування внутрішньогосподарського контролю є досить важливим, адже це сприятиме вирішенню ряду питань, пов'язаних із покращенням організації та методики здійснення внутрішньогосподарського контролю на підприємствах.

Вивчення історичного аспекту внутрішньогосподарського контролю вимагає застосування ретроспективного підходу, оскільки сам процес розвитку контролю – історичний [2, с. 14]. Так, Б.І. Валуєв зазначає, що «звернення до минулого допомагає нам врахувати досвід дослідників-попередників, не повторювати багатьох помилок, не робити поспішних категоричних оцінок, коли мова йде про нові ідеї, погляди, підходи» [1, с. 39].

Історія протікає в різний соціальний час, на тлі різних географічних середовищ, в різних цивілізаціях і культурах, за різного рівня розвитку продуктивних сил та техніки кожного суспільства. При цьому, у різних суспільствах були панівними різні ієрархії цінностей, релігій, ідеології тощо.

Як зазначив Е. Бернштейн: «Економічна інтерпретація історії не обов'язково означає, що всі події визначаються виключно економічними факторами. Вона просто означає, що економічні факти є завжди повторюваними вирішальними факторами, основною суттю історичного процесу» [3]. Так,

суттєвою умовою при вивченні виникнення та розвитку внутрішньогосподарського контролю є врахування різних факторів впливу, як прямих так, і опосередкованих, серед яких суспільні, економічні відносини, які існували у різні часи.

Враховуючи, що на формування сучасної системи внутрішньогосподарського контролю наклали свій відбиток різні історичні періоди та особливості окремих країн, то вивчаючи етапи виникнення, становлення і розвитку внутрішньогосподарського контролю потрібно визначити його характерні особливості на кожному з таких етапів.

Проте, існування внутрішньогосподарського контролю неможливе без вивчення контролю в цілому. Тому, досліджуючи внутрішньогосподарський контроль, як складову системи управління підприємством, доцільно розглянути виникнення, формування і розвиток контролю, процес його диференціації, в ході якого виникли різні напрями розвитку контролю, в тому числі, і внутрішньогосподарського. З метою всебічного висвітлення становлення та розвитку внутрішньогосподарського контролю в контексті контролю вцілому, також необхідно врахувати об'єктивний взаємозв'язок контролю й обліку, який прослідковується на протязі століть. Тобто, при дослідженні історичного розвитку внутрішньогосподарського контролю доцільно вивчати його як функцію управління та як функцію обліку.

Отже, для формування ефективної системи внутрішньогосподарського контролю досить важливим є вивчення внутрішньогосподарського контролю як науки, який формувався на протязі багатьох тисячоліть. І лише дослідивши історію становлення та розвитку предмету, об'єктів, суб'єктів, мети, завдань, принципів, функцій та методів внутрішньогосподарського контролю, ми зможемо зрозуміти його сутність та окремі аспекти сучасного стану.

Також, варто зауважити, що розвиток внутрішньогосподарського контролю, як науки базується на здобутках попередніх етапів у взаємозв'язку з найновішими формами й механізмами господарювання, і спрямовуватиметься на досягнення вищого рівня розвитку внутрішньогосподарського контролю з подальшими перспективами.

Варто відзначити, що на розвиток внутрішньогосподарського контролю мав вплив комплекс соціально-економічних, правових, політичних, демографічних, психологічних, релігійних, національних та інших відносин. На нашу думку, дослідження історичного аспекту внутрішньогосподарського контролю є важливим етапом на шляху вивчення та формування ефективної системи внутрішньогосподарського контролю на даний час. Саме тому питання становлення та розвитку внутрішньогосподарського контролю потребують подальшого вивчення та дослідження.

Список використаних джерел

1. Валуев Б.И. Проблемы развития учета в промышленности. – М.: Финансы и статистика, 1984. – 215с.
2. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: Навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2007. – 327 с.

3. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.aphorismos.ru

Кіф'як Іван
студент
Струк Богдана
асистент
Буковинський державний фінансово-економічний університет
м. Чернівці

НАПРЯМКИ МОДЕРНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Особливості функціонування установ бюджетної сфери зумовлюють необхідність дослідження нових методологічних та організаційних підходів до ведення бухгалтерського обліку, оскільки специфіка їх діяльності висуває особливі вимоги до формування інформації, необхідної для облікових та контрольних цілей. Ринкові умови господарювання вимагають використання нових принципів, форм і методів управління у бюджетній сфері, що у свою чергу підвищує вимоги до об'єктивності економічної інформації, головним джерелом якої є бухгалтерський облік. Тому дана тема є досить актуальною на сучасному етапі формування економічних відносин України з міжнародними організаціями та фінансовими установами різних країн.

Модернізація бухгалтерського обліку вимагає подальшого дослідження та розвитку через те, що відбувається розвиток міжнародних зв'язків України, стандартизація усіх сфер діяльності національної економіки, діяльність України на валютних фондових та інвестиційних ринках повинна відповідати міжнародним вимогам.

Аналіз останніх публікацій та досліджень свідчить, що проблеми бухгалтерського обліку в бюджетних установах та організація неодноразово розглядались у працях вітчизняних та зарубіжних науковців: Максімова В.Ф., Пеліпадченко Р.О. ,Левицька, С.О., Литвиненко Л., Марценяк Н.О.

Виділимо основні праці пов'язані з обліком в бюджетних установах «Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи», «Окремі питання реформування бюджетного обліку: стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в держаному секторі», в них висвітлюється дана проблема та шляхи її розв'язання.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах є складовою обліку в державному секторі України. Як система контролю за наявністю і рухом бюджетних коштів, він виконує управлінську, інформаційну та контрольні функції, має свій предмет, специфічні об'єкти, ведеться методикою, що відрізняється від методики у суб'єктів підприємницької діяльності.

Для організації своєї господарської діяльності бюджетні установи за рахунок отриманих із бюджету та власних коштів придбають і використовують матеріальні цінності, наймають обслуговуючий та управлінський персонал, нараховують йому заробітну плату, здійснюють інші господарські операції, які підлягають обліку.

Ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах та складання звітності ґрунтуються на використанні наступних принципів: законність, достовірність, повнота бухгалтерського обліку, дата операції, прийнятність вхідного балансу, превалювання сутності над формою, суттєвість, доречність, відкритість, сталість, правильність, обережність, незалежність, , безперервність, окреме відображення активів і пасивів [3].

Сьогодні проблеми удосконалення організації обліку у бюджетних установах стали предметом уваги уряду та законодавців. Основний документ, що нині визначає мету, завдання, основні напрями та заходи з реалізації реформи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, - це Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки [1]. Відповідно до даного документу можна визначити основні напрями модернізації обліку, а саме: удосконалення системи бухгалтерського обліку, удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів, створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи.

Основними шляхами модернізації бухгалтерського обліку є розробка стандартів ведення бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних зразків, покращення системи ведення та зберігання його, удосконалення нормативної бази яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку, перехід на єдині встановлені засади та інші.

Облік у бюджетних установах є одним з важливих галузевих обліків в Україні, нормативна база якого продовжує розвиватися і сьогодні. Удосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і фінансової звітності, створення уніфікованого підходу щодо організаційно-інформаційного забезпечення обліку дасть змогу модернізувати систему обліку та звітності у бюджетній сфері.

Удосконалення системи бухгалтерського обліку передбачає розробку та запровадження національних стандартів, єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, узгодженого з бюджетною класифікацією та розподіл між бухгалтерами повноважень щодо ведення обліку активів, зобов'язань, доходів та витрат [4].

Для того, щоб модернізувати бухгалтерський облік потрібне створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи, адаптування бюджетної системи до нових методологічних принципів системи бухгалтерського обліку, модернізувати фінансово-бухгалтерські служби, посилити контроль з боку органів Державного казначейства за дотриманням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання звітності [5, с. 350].

Удосконалення також потребує й меморіально-ордерна форма обліку, яка застосовується сьогодні в бюджетних установах вона має суттєві

недоліки, основними з яких є трудомісткість, недостатня пристосованість облікових регістрів до системи звітних показників що зумовлює необхідність у додаткових вибірках, розрахунках і групуваннях при складанні звітності та розрахованість її переважно на обробку інформації вручну. Також не можна залишити без уваги і підтримки розвиток професійних організацій бухгалтерів в Україні. Через реальну необхідність мати стійкі джерела інформації про всі зміни, які вносяться в діючі міжнародні стандарти і про нові стандарти, що приймаються, існує потреба у пошуку форм співпраці з Міжнародною Федерацією бухгалтерів, Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності.

Створені в Україні умови для формування і розвитку бухгалтерського обліку потребують значних змін та регулювання з боку держави. Функціонування бюджетної системи України характеризуються наявністю ряду проблемних питань в організації обліку в бюджетних установах.

Отже, для того, щоб здійснити адаптацію бухгалтерського обліку в бюджетних установах до Міжнародних стандартів потрібно: визнати функціонування бухгалтерського обліку в бюджетних установах України на міжнародному рівні, провести ряд змін як в законодавчому становленні так і в практичному використанні обліку. Перелічені напрямки удосконалення обліку в бюджетних установах дозволять забезпечити реальність планових показників бюджету та їх виконання, визначити пріоритети бюджетного фінансування, концентрацію бюджетних коштів на найважливіших соціально-економічних програмах, забезпечити ефективне використання фінансових ресурсів, удосконалення практики використання коштів загального та спеціального фондів; створити інтегровану інформаційно-аналітичну систему управління державними фінансами.

Список використаних джерел

1. Постанова КМУ Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки від 16.01.2007 № 34.

2. Максімова В.Ф., Пеліпадченко Р.О. Концептуальні засади розвитку системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах / В.Ф. Максімова, Р.О. Пеліпадченко // Економічний простір [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/

3. Левицька, С.О. Окремі питання реформування бюджетного обліку: стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в держаному секторі // Бухгалтерський облік і аудит. - 2008.- №6.- С. 34-39.

4. Литвиненко Л. Модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі як складова програми економічних реформ // Казна України - 2011. - №3. - С.16-18.

5. Марценяк Н.О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи // Науковий вісник БДФА.-2010.-№4.-С. 346-351.

Кравченко Юлія
науковий співробітник
Державна навчально-наукова установа
«Академія фінансового управління»
м. Київ

СУЧАСНИЙ СТАН ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

На шляху до євроінтеграції важливим завданням перед Україною постає реформування всіх сфер діяльності і приведення їх до відповідність вимогам Європейського союзу. З цією метою та на виконання поставленого Президентом України завдання з відновлення економічного зростання й модернізації економіки країни Комітетом з економічних реформ розроблена Програма економічних реформ «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» [1]. Одним з необхідних кроків стабілізації Державного бюджету, згідно даної програми, є посилення фінансового контролю за цільовим і ефективним використанням бюджетних коштів.

Запорукою реалізації даного кроку та виконання інших завдань, поставлених Президентом України у Програмі економічних реформ, є, в першу чергу, формування чіткого та прозорого правового поля. Саме тому протягом 2012 року було розроблено низку нормативно-правових документів. Так, 2 грудня 2012 року набув чинності Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо діяльності Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, інших центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямовується та координується через відповідних міністерств», яким внесено комплексні зміни до Закону України «Про контрольно-ревізійну службу в Україні», зокрема змінено його назу. Нині даний закон має назву – Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [2, с.7]. Незмінними залишилися форми проведення державного фінансового контролю, а саме державний фінансовий аудит, перевірки державних закупівель та інспектування.

Згідно оновленого Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [3], державний фінансовий контроль забезпечує центральний орган виконавчої влади, уповноважений Президентом України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю (Державна фінансова інспекція України (далі - Держфінінспекція).

Так, протягом 2012 року Держфінінспекцією було проведено 9500 контрольних заходів (у 2011 - 13 388), у тому числі 9086 ревізій певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності (у 2011 – 12 376), 81 ревізію виконання місцевих бюджетів (у 2011 – 100), 45 державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів (у 2011 – 89), 38 державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм (у 2011 – 52), 95 державних фінансових аудитів діяльності суб'єктів господарювання державного сектору

економіки (у 2011 – 128), 56 перевірок державних закупівель (у 2011 – 584), 98 перевірок у складі робочих груп (комісійних перевірок) (у 2011 – 35) та 1 перевірка контрольно-ревізійної роботи у відомчих контрольно-ревізійних підрозділах (у 2011 – 24) (рис. 1) [4]. Як видно з рисунку 1, кількість проведених контрольних заходів помітно знижується. І на 2013 рік, у відповідності до Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції та її територіальних органів на 2013 рік» [5], їх кількість продовжуватиме знижуватися.

Так, на 2013 рік заплановано проведення 3 ревізій використання бюджетних коштів, 7 ревізій фінансово-господарської діяльності, 3 ревізій окремих напрямів фінансово-господарської діяльності, 15 ревізій фінансово-господарської діяльності, 4 ревізій місцевих бюджетів, 2 державних фінансових аудити виконання бюджетних програм [5].

Зменшення кількості перевірок пов’язана з обмеженням фіскального тиску на суб’єктів господарювання та втручання держави в їхню діяльність на виконання завдань, поставлених Програмою економічних реформ.

Вище перерахованими контрольними заходами протягом 2012 року було охоплено 8938 підприємств, установ і організацій (рис. 1), з них 5289 бюджетних установ. При чому, виявлено фінансові порушення на 8234 підприємствах, установах і організаціях, або 92,1 % від загальної кількості перевірених (за аналогічний період минулого року даний показник складав 95,7 %) на загальну суму 3727857,27 тис. грн. [4].

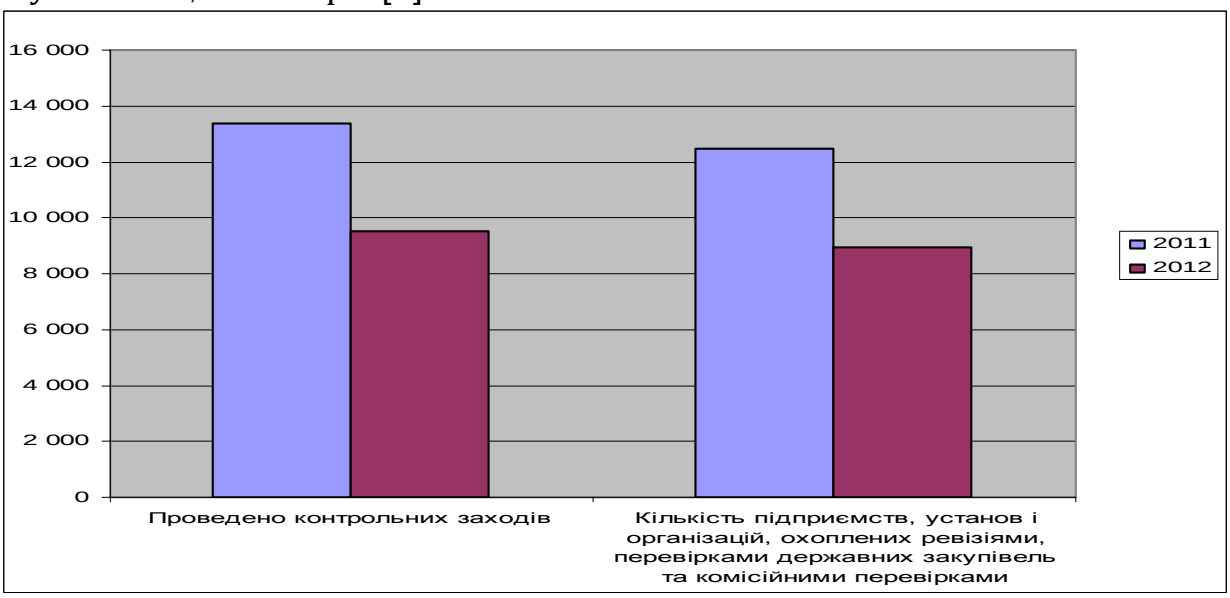

Рис. 1. **Кількість, проведених Держфінінспекцією у** 2011-2012 **роках, контрольних заходів та організацій охоплених ними**

На один перевірений об’єкт у січні 2012 року припадало порушень на суму 624045 грн., а в аналогічному періоді 2013 року – 634700 грн. (рис. 2) [4]. Це свідчить про підвищення результативності проведених перевірок, оскільки суми виявлених порушень на одне підприємство, установу і організацію зростають.

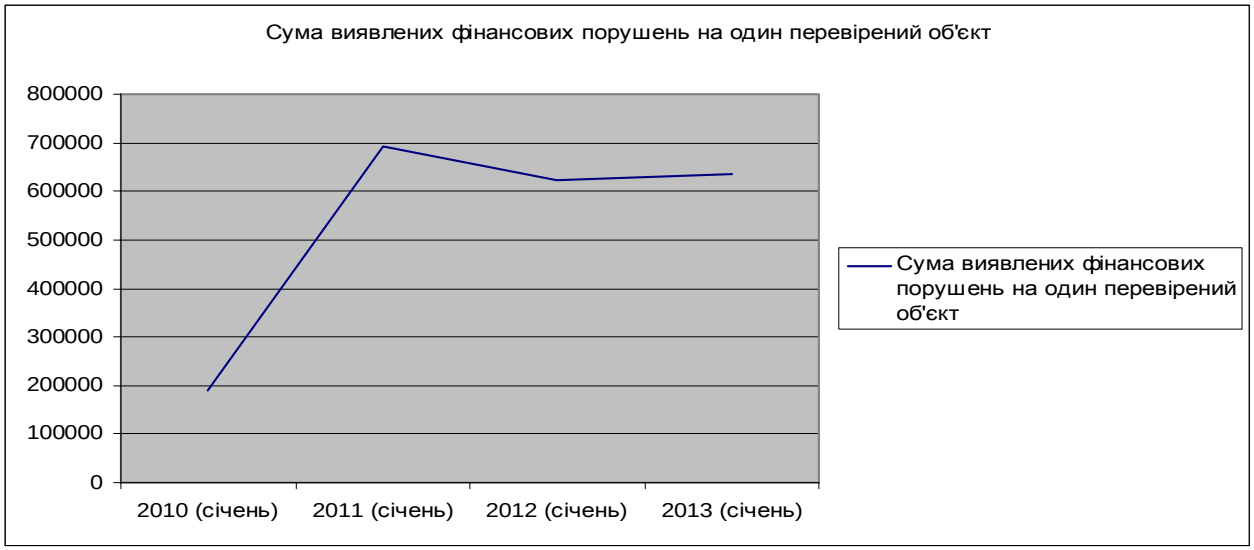

Рис. 2. Суми виявлених фінансових порушень, що припадають на один перевірений об'єкт

Таким чином, кількість контрольних заходів, що проводяться Держфінінспекцією зменшується шляхом переходу Держфінінспекції від кількості контрольних заходів до їх якості. Підвищення ефективності кожної з перевірок забезпечується за допомогою впровадження ризик-орієнтованого підходу до планування роботи Держфінінспекцією. Так, протягом 2012 року було розроблено та схвалено Концепцію ризик-орієнтованого відбору об'єктів контролю під час планування контрольних заходів, удосконалено Положення про планування контрольно-ревізійної роботи тощо.

Проте заходи, проведені у 2012 році, не вирішили всіх нагальних важливих проблем, тому Головою Держфінінспекції України П. Андрєєвим на розширеному засіданні Колегії Держфінінспекції на 2013 рік визначено пріоритетними наступні завдання: недопущення фактів перешкоджання органам державного фінансового контролю під час проведення контрольних заходів; забезпечення абсолютної незалежності органів державного фінансового контролю; забезпечення повного виконання законних вимог органів державного фінансового контролю; забезпечення звільнення із займаних посад керівників об'єктів контролю, які допустили порушення фінансового та бюджетного законодавства тощо [2, с. 7].

Список використаних джерел

1. Програма економічних реформ Президента України «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» на 2010-2014 роки. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.president.gov.ua.

2. Хомин О. Колегіальні підсумки 2012 року / О. Хомин // Фінансовий контроль. - № 1 (84). – 2013. – С. 7.

3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12.

4. Звіти про результати діяльності Держфінінспекції та її територіальних органів за 2010-2012 роки. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.dkrs.gov.ua.

5. Про затвердження основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції та її територіальних органів на 2013 рік: розпорядження Кабінету Міністрів України від 20.02.2013 № 101-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/101-2013-%D1%80.

Кубай Оксана
доцент
Багатирчук Катерина
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ВЗАЄМОДІЯ ДЕРЖАВИ ТА МОЛОДІЖНИХ ГРОМАДСЬКИХ ОРГАНІЗАЦІЙ ЩОДО ПІДТРИМКИ СОЦІАЛЬНИХ ІНІЦІАТИВ МОЛОДІ НА ПРИКЛАДІ ВІННИЦЬКОЇ ОБЛАСНОЇ МОЛОДІЖНОЇ ГРОМАДСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ «НАШЕ ПОДІЛЛЯ»

Визначено пріоритети взаємодії держави та молодіжних громадських організацій, їх значення щодо підтримки соціальних ініціатив молоді. Розглянуто діяльність молодіжної організації, яка створена на території Вінницької області.

Молодіжний рух як форма вияву соціальної активності молодого покоління є найефективнішим механізмом взаємодії нових поколінь із суспільством. Його учасники не лише соціалізуються, здобувають необхідний досвід, а й самореалізуються. Молодь — це майбутнє країни, і щоб належним чином забезпечити це майбутнє, держава повинна виробити реалістичну, збалансовану, виважену політику стосовно молодого покоління [1, с. 1].

Соціологія молоді в системі цих наук займає провідне місце. Воно зумовлене насамперед тим, що саме соціологія молоді досліджує процеси соціалізації молодого покоління, його входження у доросле життя в умовах, які блискавично змінюються, тобто має пріоритетне значення в суспільному, практично-політичному плані, даючи вихідні дані для соціальної політики, держави, яка забезпечує вирішення проблем молоді з обов'язковим врахуванням її інтересів, потреб і здібностей [2, с. 7].

Раніше вважалося, що молодь виступає переважно об'єктом державної молодіжної політики, об'єктом соціального впливу. Розглянемо діяльність молодіжної організації на прикладі. Вінницька обласна молодіжна громадська організація “Наше Поділля” Організація була заснована в 2000 році. ВОМГО

"Наше Поділля" з часу свого створення позиціонує себе як просвітницька громадська організація, більша частина діяльності якої спрямовується на підтримку локальних ініціатив.

Протягом часу свого існування ВОМГО „Наше Поділля" реалізувала значну кількість заходів та реалізовано цілий ряд програм, серед яких найбільш важливими для організації:

- заснування "Політико Інформаційного Клубу (ПІК)" – 2000 – 2002 рр.;
- заснування психологічного клубу при Вінницькому державному аграрному університеті;
- проведення навчання агітаторів кампанії від дверей до дверей для громадської організації "Ми Разом", яка висунула своїх кандидатів по всіх округах до міської ради Вінниці і здобула 38% місць;
- ініціатива з перейменування вулиці Чекістів на вулицю героя України В.М. Чорновола та облаштування на ній відповідних написів;
- координація у Вінницькій області автопробігу "Європейська весна в Україні – 2004 (програма європейської комісії);
- проведення на протязі серпня 2004 року мобілізаційно-просвітницького автопробігу "Час обирати", під час якого мобілізувати до активної виборчої діяльності понад 15 000 молоді з районів Вінницької області. Проект реалізовувався завдяки підтримці програмі Дому Свободи "Участь громадян у виборчих процесах в Україні"; Проведенні благодійні акції для дітей, що є вихованцями будинків інтернатів Вінниччини – „Діти дітям" (фінансування здійснювалося з членських внесків та залучення місцевих коштів від підприємств);
- проведення спільних з іншими громадськими організаціями, які входять до коаліції „Подільський Майдан" кампанії на центральних областей України з визначення місцевих проблем „Пора знати правду";
- реалізація проеку „Ми з тобою однієї крові – ти і я", проект спрямований на формування толерантного ставлення до людей різних національностей, що проживають в Україні. Здійснювався за підтримки МФ „Відродження";

За останні три роки організацією було реалізовано наступні найбільш важливі проекти, які значною мірою вплинули на розвиток громадського середовища в центральній Україні:

- спільно з Вінницьким обласним комітетом молодіжних організацій реалізація проекту „Мережа громадської дії у Вінницькій, Хмельницькій та Черкаській областях (На Поділлі та Наддніпрянщині)", за фінансової підтримки національного фонду підтримки демократії (NED).
- реалізація проекту спільно з Східноєвропейським демократичним центром (Варшава, Польща) „Підтримка громадських ініціатив в Україні", проект здійснювався за підтримки Національного фонду в підтримка демократії (NED);
- реалізація проекту „Подолати корупцію у Вузах –подолати дракона в собі", в рамках проекту „Гідна Україна. Завдяки проекту вдалося активізувати студентське середовище на боротьбу з поборами у Вузах та започаткування студентського руху „За гідну освіту".

В подальшому організація ставить перед собою завдання активізувати діяльність молодіжних організацій у всіх районах, навчити районні організації залучати для своєї діяльності кошти з різних джерел та налагодити між районними організаціями постійну та якісну комунікацію. Серед пріоритетів взаємодії держави (зокрема виконавчої влади) і громадських організацій, проблеми забезпечення яких виявляються найбільш гострими, є наступні:

- відхід від патерналізму, який поряд із завданнями виховного впливу на молоде покоління, передбачає забезпечення активної та безпосередньої участі молодих громадян через представництво громадських організацій у розробці та здійсненні цієї політики;
- впровадження інноваційних підходів щодо підтримки молодіжних ініціатив державними структурами та, що означатиме перетворення молоді з об'єкта в активного суб'єкта державної молодіжної політики;
- суворе дотримання бюджетного законодавства, посилення контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів, призначених для підтримки молодіжних ініціатив.

Отже, перед виконавчою владою постає низка першочергових завдань, таких як:

- формулювання концепції залучення молодіжних громадських організацій до визначення стратегії розвитку держави і суспільства, до процесу прийняття соціально важливих політичних рішень;
- впровадження моделі молодіжних консультативно-дорадчих структур при органах державної влади на регіональному та місцевому рівнях;
- лобіювання прийняття муніципальних програм підтримки молоді органами місцевого самоврядування;
- вдосконалення процедури підготовки та погодження в структурних підрозділах Міністерства сім'ї, молоді та спорту проектів наказів про надання фінансової підтримки молодіжним та дитячим громадським організаціям на виконання загальнодержавних програм і заходів стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;
- розробка реального механізму делегування державою повноважень з реалізації державної політики молодіжним громадським організаціям [3, с. 3].

Список використаних джерел

1. Молодь. Молодіжна політика та молодіжні організації. – [Електроний ресурс]. – Режим доступа: http://mcpi.org.ua/news/60.
2. Головатый Н.Ф. Соціологія молодежи: Курс лекций. – К., 1999. -223с.
3. Політична ситуація та соціально-політичні настрої населення України: червень 2007 р. –С. 16-17. // Український інститут соціальних досліджень ім. О. Яременка. [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://www.uisr.org.ua/mid_6.php

Нагірська Катерина
к.е.н., старший викладач
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ В СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ: ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ

Стабільність та ефективність діяльності підприємства можлива при цілеспрямованому моніторингу, прогнозуванні і попередженні проблем, поєднанні фінансових і нефінансових оцінних показників стратегічного менеджменту. Засобом досягнення цього є формування єдиної системи управління підприємством, орієнтованою на стратегічні цілі, що у свою чергу, вимагає рішення комплексу проблем, з яких актуальними на сучасному етапі можна визнати впровадження сучасного інструментарію стратегічного менеджменту, підвищення ефективності виробництва і конкуренто-спроможності продукції, що випускається, поліпшення якісних до кількісних фінансово-економічних показників діяльності, що спричиняє за собою необхідність ухвалення принципово нових управлінських рішень.

Загальновизнаною інформаційною системою, що забезпечує потреби управлінської ланки для розробки і прийняття управлінських рішень є управлінська обліково-аналітична система, що має стратегічну орієнтацію. Інформація, що отримується в цій системі розкриває особливості роботи підприємства. Відсутність цілісної обліково-аналітичної системи та управлінської звітності на підприємствах призводить до того, що істотна частина управлінських рішень робиться навмання, без достатньої інформаційної бази для їх прийняття.

Інформаційна база управлінського обліку повинна носити системний характер з виділенням певних підсистем, що допомагають центральній системі накопичувати необхідну і достатню інформацію. Стратегія є системою планування і координації управлінських рішень, що визначає розвиток підприємства на тривалий період, сприяючу розробці самостійних систем облікових і аналітичних операцій і взаємообумовлених планових показників. На наш погляд, в сучасних умовах підприємству для нормальної виробничо-господарської діяльності необхідно формувати загальну систему обліку, аналізу і аудиту, що має стратегічну орієнтацію. Облікова і аналітична інформація повинна сприяти формуванню процесу розробки і реалізації ділової стратегії організації, а інструменти обліково-аналітичної системи мають бути вписані в процес стратегічного управління.

Таким чином, керівництву підприємства в сучасних умовах слід змінити традиційний підхід до системи обліку та звітності, зробити її

інструментом стратегічного управління. При цьому слід зазначити, що: 1) облік не є самоціллю, а служить засобом для досягнення успіху у бізнесі. Про ефективність систем обліку слід судити у світлі їх дії на успіх діяльності підприємства; 2) конкретні бухгалтерські методи і способи повинні

розглядатися з точки зору їх впливу на досягнення цілей організації; 3) загальна система обліку повинна відповідати стратегії підприємства. Тільки в цьому випадку загальна система обліку буде здатна принести організації максимальну користь і забезпечити успіх в конкурентній боротьбі.

Конкурентне економічне середовище робить істотний вплив на прийняття інформаційно обгрунтованих бізнес-рішень. У зв'язку з цим необхідним стає не лише формування системи управлінського обліку, аналізу і аудиту, але і постійне вдосконалення вживаних інструментів і методів з метою адаптації до зовнішніх і внутрішніх змін, що відбуваються, і виживання в конкурентному середовищі. Саме стратегічна складова обліково-аналітичної системи, на нашу думку, повинна розглядатися як сполучну ланку фінансової, податкової і управлінської підсистем обліково-аналітичного поля.

Сучасні технології управління і зокрема стратегічний менеджмент витрат зумовили необхідність розгляду механізму функціонування єдиної облікової системи організації на основі комунікаційної взаємодії складових її видів обліку в процесі забезпечення необхідною інформацією для ухвалення тактичних і стратегічних управлінських рішень. Інформація зворотного зв'язку, як правило, проходить через систему управлінської звітності. На наш погляд, найбільш поширені недоліки у її формуванні наступні:

- інформація узагальнюється головним чином для контролю об'єму продажів або визначення витрат і не пов'язана з потребами окремих керівників, діяльність яких приносить доход або вимагає витрат;
- інформація, що узагальнюється в звітності, адресується не тим особам, часто навіть не для керівника, що знаходиться на передовій лінії господарської діяльності, а для його начальника або керівника;
- у звітності видається конкретна інформація із загальних питань, що утрудняє ухвалення рішень на конкретних напрямах;
- у звітності переважає надмірна непотрібна інформація. В результаті на керівника покладається робота по сортуванню інформації у пошуках тієї, що йому дійсно потрібна для управління.

Реалії сьогодення диктують нові вимоги до виживання та ефективної діяльності підприємства. Здебільшого саме вони зумовили посилення уваги з боку вітчизняних науковців до стратегічного управління. Що ж стосується самих керівників вітчизняних підприємств, то вони досі нерідко залишаються осторонь проблеми впровадження системи стратегічно орієнтованого обліку. Поняття стратегічного обліку потребує окремої уваги й більш детального розгляду. Для створення ефективної інформаційної бази стратегічного менеджменту, реєстрації, узагальнення і представлення даних, назріла необхідність в проведенні досліджень по подальшому розвитку загальної теорії і методології обліково-аналітичної системи та формування управлінської звітності.

Список використаних джерел

1. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Б. Райан // пер. з англ. под ред. В. А. Микрюкова. – М. :Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.

2. Касич А. О. Теоретичні та практичні аспекти стратегічного обліку з урахуванням перспективного розвитку підприємства / А. О. Касич, Р. М. Циган // Вісник КрНУ імені Михайла Остроградського. – 2011. – №5. – с. 280.

3. Криштопа І. І. Стратегічний облік, як перспективний напрям розвитку бухгалтерського обліку / І. І. Криштопа // Економічні науки. – 2011. – №8. – с. 180.

4. Гудима О. В. Проблеми та перспективи запровадження стратегічного обліку на вітчизняних підприємствах / О. В. Гудима // Держава та регіони. – 2010. – №1. – с. 210.

5. Пушкар М.С. Креативний облік: монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 334с.

6. Cooper R. Measure costs right: make the right decisions / R. Cooper , R.S. Kaplan // Harvard Business Review . – 1988. – September/October – P . 96-103.

7. Simmonds K. Strategic management accounting / K . Simmonds // Management accounting . – 1981. – № 59(4). P. 26-29.

8. Bromwich M . The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets / M . Bromwich // Accounting . Organisation and Society . – 1990 . – № 1. P. 27-46.

Петришин Людмила
к.е.н., доцент
Сиротюк Ганна
к.е.н., доцент
Львівський національний аграрний університет
м. Дубляни

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

В умовах сьогодення важливо не тільки планувати і контролювати фінансово-господарську діяльність підприємства, а й здійснювати управління результатами такого контролю. За таких умов виникає необхідність впровадження у діяльність суб'єкта господарювання високоефективної форми самоконтролю - внутрішнього аудиту.

Створення на вітчизняних підприємствах підрозділів внутрішнього аудиту та нормативного регулювання їхньої діяльності на сьогодні являється актуальним, складним та багатогранним питанням.

Згідно МСВА внутрішній аудит - це діяльність із надання незалежних і об’єктивних гарантій і консультацій, спрямованих на вдосконалення діяльності підприємства.

Історично внутрішній аудит виник у зв’язку із тим, що функції власника і

керівника розмежовані. Потреба у внутрішньому аудиті виникає у зв'язку з тим, що система внутрішнього контролю підприємства є не завжди ефективною. Відомо, що при відсутності контролю персонал працює недобросовісно, а також можливі навмисні викривлення інформації про фінансов-господарську діяльність підприємства. А належно організована робота служби внутрішнього аудиту, особливо в умовах економічної кризи, спонукатиме працівників підприємства дотримуватися чинного законодавства та нормативних актів, а також розробленої підприємством політики, планів, внутрішніх правил та процедур, вчасно виявляти та знижувати ризик непередбачених витрат чи втрати репутації підприємством.

При впровадженні на підприємстві внутрішнього аудиту необхідно врахувати критерій доцільності. За критерій можна прийняти масштаб діяльності підприємства, від якого залежить:чи потрібен додатковий контроль за діяльністю підприємства; чи не перевищують витрати на внутрішній аудит корисний ефект від його використання.

Потреба у створенні внутрішнього аудиту в Україні виникає на великих підприємствах з різними видами діяльності, зі складною розгалуженою структурою і великою кількістю територіально віддалених філій, дочірніх і підпорядкованих підприємств. Робота фахівців внутрішнього аудиту в цьому напрямі полягає, насамперед, в уніфікації і стандартизації облікових процесів для правильного формування зведеної чи консолідованої зовнішньої і, перш за все, внутрішньої звітності. Працівники бухгалтерських служб територіально відокремлених структурних підрозділів, дочірніх і залежних підприємств не завжди дотримуються єдиної методики ведення бухгалтерського, і особливо його підсистеми - управлінського обліку. Внаслідок відсутності єдиного методологічного підходу одні й ті ж операції відображаються по-різному, що може стати причиною недостовірності консолідованої звітності. Недостовірність звітності, у свою чергу, не дає змоги керівництву оцінити реальне фінансове становище господарюючого суб'єкта в цілому і правильно визначити напрями його подальшого розвитку.

Робота внутрішніх аудиторів полягає не лише в контролі за фінансово-господарською діяльністю підприємства, ведення обліку, а й у виконанні частини функцій керівництва підприємства. Потреба у внутрішньому аудиті зумовлена також тим, що верхня ланка управління не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності структурних підрозділів підприємства, в зв'язку з чим вона відчуває потребу в інформації, що формується на більш низькому рівні. Менеджери не мають достатньо часу, щоб перевірити виконання вказівок і часто не володіють специфічними інструментами такої перевірки. Тому вони не можуть своєчасно виявити приховані недоліки та відхилення на допомогу приходять внутрішні аудитори, які допомагають їм: забезпечують захист від помилок і зловживань, визначають «зони ризику», можливості усунення майбутніх недоліків або відхилень, допомагають ідентифікувати та «посилити» слабкі сторони в системах управління. Їх дії доповнюються обговоренням проблем з вищими органами управління.

Внутрішній аудит є одним із способів контролю за правомірністю та

ефективністю діяльності усіх підрозділів підприємства. Організація і функції внутрішнього аудиту визначаються власником і керівництвом підприємства залежно від: складу та специфіки діяльності, масштабів показників діяльності, наявної системи управління, стану внутрішнього контролю тощо.

До функцій внутрішнього аудиту належать: контрольна; захисна; аналітична; координаційна; інформаційна; консультаційна.

Можна виокремити такі принципи та вимоги щодо організації ефективної системи внутрішнього аудиту на підприємстві: надійність (встановлення надійної системи внутрішнього аудиту); динамічність (динамічне приведення контрольної діяльності); адаптивність (підтримка певного балансу внутрішніх можливостей розвитку системи внутрішнього аудиту та зовнішніх); саморегуляція (корегування системи внутрішнього аудиту); постійність (постійне та ефективне функціонування системи внутрішнього аудиту); безперервність розвитку та удосконалення системи внутрішнього аудиту [1, с. 101].

Внутрішній аудит з метою досягнення максимальних результатів, повинен здійснюватись у певній послідовності:

1. Планування перевірок, включаючи зустрічні на інших підприємствах.
2. Накопичення фактів та інформації про діяльність підрозділів.
3. Вивчення фактичного стану діяльності підрозділів.
4. Оцінка адекватності системи управління та контролю.
5. Підготовка підсумкових висновків та рекомендацій (підготовка звіту).

Внутрішні аудитории повинні забезпечити: достовірність та правдивість інформації; виконання правил, планів, процедур, законів, положень та контрактів; забезпечення захисту активів; ефективне та економне використання ресурсів; досягнення поставлених цілей діяльності та окремих програм [2; с. 18].

В Україні, на відмінну від зарубіжного досвіду, внутрішній аудит не набув широкого поширення як самостійний вид контролю. Це пов’язано з неналежним методичним забезпеченням, відсутністю стандартів, що регулюють внутрішньофірмове функціонування внутрішнього аудиту, недостатнньою кількістю кваліфікованих аудиторських кадрів, браком типових форм документів з аудиту та визначення його місця в системі управління підприємством в цілому.

Увага внутрішньому аудиту приділена лише в МСА 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту», де висвітлено різні сторони сприйняття внутрішнього аудиту зовнішніми аудиторами [3].

Тому завданнями розвитку і ефективного функціонування внутрішнього аудиту є подальша розробка і впровадження нормативів внутрішнього аудиту, вдосконалення методології його проведення, здійснення професійної підготовки фахівців. Проте, найважливішим чинником є формування зацікавленості та необхідності у розвитку внутрішнього аудиту на рівні держави.

Список використаних джерел

1. Пишна О.Б. Концептуальна модель системи внутрішнього аудиту в управлінні фінансово-господарською діяльністю підприємства / О.Б. Пишна. Бухгалтерський облік та фінансова звітність як інструменти контролю. - Дніпропетровськ: Наука і освіта. – 2004. – С.101-104.
2. Гуцаленко У.О. Внутрішній аудит як складова системи ефективного управління підприємством / У.О. Гуцаленко, Г.В. Причепа // Інноваційна економіка. – 2011. - № 3. – С.17-21.
3. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики / Пер. з англ. О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик та ін. – К.: 2007. – 1172 с.

Прокопишак Володимир
асистент
Ярмольський Сергій
здобувач
Львівська державна фінансова академія
м. Львів

КОНТРОЛІНГ У СИСТЕМІ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВ

Однією з причин недостатнього фінансового потенціалу більшості підприємств є низький рівень менеджменту. Саме некваліфіковані і помилкові дії керівництва довели підприємства до порушення фінансової стійкості або до стадії банкрутства, а відсутність контролінгу призводить до прийняття неправильних управлінських рішень.

Ми можемо говорити про контролінг як про систему заходів, які спрямовані на ефективне управління фінансовим потенціалом підприємств. Крім того, контролінг – це система, орієнтована на майбутній розвиток підприємств. Місце контролінгу в системі формування фінансового потенціалу показано на рис. 1.

Саме контролінг надає менеджерам необхідні дані для ефективного управління фінансовим потенціалом, що забезпечує фінансову стійкість підприємств.

Отже, контролінг має вагоме значення як в операційній, так і в стратегічній діяльності підприємств. У сферу завдань контролінгу входить постановка цілей розвитку підприємств, розробка та рекомендація заходів контрольно-аналітичного характеру, які впливають на ефективність управлінських рішень. Окремим завданням контролінгу є правильна організація руху інформаційних потоків, відбір тільки тієї інформації, яку використовують у прийнятті управлінських рішень.

Рис. 1. **Контролінг у системі формування фінансового потенціалу підприємств**.*

*власне опрацювання

Мінімізація фінансових ризиків, збереження гарантованої ліквідності і платоспроможності підприємств можна розглядати як головну мету фінансового менеджменту, для досягнення якої контролінг вирішує такі завдання:

– збір і аналіз внутрішньої і зовнішньої інформації, що стосується об'єкта контролінгу;

– виявлення і ліквідація «вузьких місць» на підприємстві;

– своєчасне реагування на появу нових шансів і можливостей;

– забезпечення постійного аналізу й контролю за ризиками у фінансово-господарській діяльності, а також розробка методів для їх нейтралізації;

– виявлення резервів зниження собівартості продукції;

– забезпечення повноти і надійності ведення бухгалтерського обліку, операційного й адміністративного контролю;

– розробка стратегії розвитку підприємства й координація роботи з планування фінансово-господарської діяльності;

– аналіз відхилень фактичних показників від запланованих і вироблення на цій основі пропозицій щодо коригування планів ліквідації чи причин їх невиконання;

– забезпечення постійного контролю за виконанням співробітниками встановленого документообігу;

– надання рекомендацій структурним підрозділам підприємства в процесі планування, розробка і затвердження нових продуктів, процесів, систем;

– проведення внутрішнього консалтингу й розробка методичного забезпечення діяльності окремих структурних підрозділів;

– проведення внутрішнього аудиту й координація своєї діяльності незалежними аудиторськими фірмами з метою забезпечення оптимальних умов.

З перелічених завдань контролінгу випливає необхідність його запровадження на підприємствах, що опинилися у фінансовій скруті. У цих виробничих структурах діяльність служб контролінгу може зосередитися на таких трьох напрямах: затвердження системи раннього запобігання й реагування, що має на меті зупинити виникнення кризового стану; розробка ефективної санаційної концепції і плану санації, що мають тісний зв'язок із зовнішніми експертами; контроль за реалізацією плану санації і своєчасним виявленням відхилень, додаткових ризиків і шансів відповідно до плану.

Служби контролінгу в процесі виконання своїх функцій використовують різні методи (як загальнометодологічні та загальноекономічні, так і специфічні). До основних специфічних методів контролінгу належать [1]: бенчмаркінг; вартісний аналіз; аналіз точки беззбитковості; портфельний аналіз; анкетування; SWOT-аналіз; ABC-аналіз.

Найважливішими можливостями, якими могли б скористатися підприємства є потенційно велика місткість ринків, підвищення попиту на цільових ринках на товари та продукцію, перспективи виходу на зовнішні ринки. Водночас основними загрозами ринку є відсутність дієвої ринкової інфраструктури, низький рівень прогнозованості цінової кон’юнктури ринку, обмежений доступ до ринків ресурсів та збуту.

Від якісного управління фінансовим потенціалом залежить конкурентоспроможність у конкретній сфері економіки. Існує пряма залежність між зростанням фінансового потенціалу підприємства та ефективністю його діяльності. Механізм зворотного зв'язку позитивних результатів діяльності та поліпшення фінансового потенціалу призводить до підвищення конкурентоспроможності й підсилює конкурентні переваги підприємств. Негативний зворотний зв'язок – зниження фінансового потенціалу призводить до погіршення конкурентоспроможності або втрати конкурентної переваги. Створення конкурентної переваги за допомогою фінансів та інновацій є перспективним напрямом розвитку підприємств, оскільки ці дві складові доповнюють одна одну.

Список використаних джерел

1. Васьківська К.В. Теоретичні аспекти формування фінансового потенціалу сільськогосподарських підприємств [К.В. Васьківська, В.Б. Прокопишак] / Вісник ЛДФА ; гол. ред. Буряк П.Ю. – Львів: ЛДФА, 2012.– № 22. – С. 51-55.

Слободяник Юлія
к.е.н., доцент
ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»
м. Суми

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ІНСТИТУТУ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

В умовах якісних перетворень економіки України, кардинальних змін механізмів державного управління, трансформації соціально-економічних функцій влади об'єктивно зростає значення і роль реорганізації чинної системи фінансового контролю і розробки наукових основ реформування її інституційних основ.

Виникнення контролю державних фінансів пов'язане, в першу чергу, з об'єктивним потребами суспільства (навіть нерозвинутого стародавнього) мати якомога більш повну і достовірну оцінку тих подій, що відбуваються в різних сферах його життя – економічній, політичній, соціальній тощо, а також якості державного управління. З плином часу, зі змінами форм державного устрою ці потреби не зникають. Поява суспільств, де превалює приватна форма власності, нічого не змінила в цьому сенсі. Доки існують держави, доти буде існувати потреба громадськості контролювати діяльність владних органів.

Оцінку ефективності діяльності урядів з управління довіреними на їх піклування суспільними фондами (насамперед, державним бюджетом), власністю та інтелектуальними ресурсами в усіх розвинутих країнах сьогодні здійснюють вищі органи державного аудиту.

Інститут державного аудиту в сучасному світі отримав широке визнання. Ще у 1953 році була створена Міжнародна організація вищих органів аудиту (International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)), що сьогодні налічує вже 195 країн, серед яких 191 має повне і 4 – асоційоване членство [1]. INTOSAI – неурядова організація, згідно зі статутом, що був прийнятий у 1992 році, вона є самостійною, незалежною і неполітичною організацією, що має за мету забезпечення обміну ідеями і досвідом між вищими органами аудиту різних держав світу.

У сучасній практиці побудови систем контролю державних фінансів в різних країнах не даремно перевага надається саме державному аудиту. Останній виконує як регулятивні, так і конструктивні функції, допомагаючи державі і суспільству проводити ефективні інституціональні зміни і обирати перспективні напрями розвитку. У всіх важливих сферах діяльності держави, таких як забезпечення прав громадян, безпека, працевлаштування, соціальний захист, охорона здоров'я, захист сім'ї, наука, мистецтво, культура, економіка і фінанси, створення інфраструктур, мають оцінюватись економічна і фінансова ефективність. Поряд з цим, аналізуються економічність, рентабельність і правомочність дій органів виконавчої влади, ефективність їх діяльності.

Більшість розвинутих країн світу мають систему контролю державних фінансів, що складається з внутрішнього (урядового) контролю і зовнішнього (парламентського) аудиту. Цілі внутрішнього і зовнішнього контролю

принципово різняться, що впливає на його організацію, методику проведення і результати. Так, наприклад, внутрішній фінансовий контроль спрямований на забезпечення самоконтролю органів виконавчої влади – перевірку законності, цільового та ефективного використання бюджетних ресурсів. Зовнішній аудит забезпечує контроль суспільства за станом державного управління, відповідає принципам незалежності та об'єктивності, тому не може бути підпорядкований органам виконавчої влади, що безпосередньо здійснюють управління суспільними ресурсами.

Інститут державного аудиту є відносно новим для України, як і для інших країн пострадянського простору. Новою для нашого сприйняття стала система суспільних цінностей, основою якої є концептуальна ідея про необхідність практичної участі виборців (громадян – платників податків) в управлінні державним бюджетом, власністю, інтелектуальними та іншими національними ресурсами. Укорінення цієї ідеї у свідомості громадян пов'язане зі змінами у світогляді, в уявленнях про принципи взаємовідносин особи, суспільства і держави. Проте у багатьох країнах з давніми традиціями демократії, лібералізму, громадянського суспільства зовнішній аудит є обов'язковим елементом суспільного управління фінансами. Належне функціонування системи державного аудиту дозволяє завчасно виявляти відхилення від прийнятих стандартів законності, ефективності, результативності й економічності управління суспільними ресурсами. В результаті функціонування системи державного аудиту суспільство отримує важливу інформацію про якість роботи держави, що безпосередньо впливає на рівень суспільної підтримки чинної влади. Отже, стан системи державного аудиту в країні є індикатором ступеню демократичності, відкритості й ефективності органів влади.

У сфері зовнішнього аудиту діяльності органів влади з управління суспільними ресурсами замість усталеного у світовій практиці терміну «аудит» в Україні нерідко вживається термін «контроль». Це призводить до появи проблеми розуміння принципової різниці між системою контролю держави і системою контролю за державою.

Термін «аудит», крім того, що має зовсім інше походження, в порівнянні з терміном «контроль» звучить менш імперативно. Так, на думку Стєпашина С., застосування і розуміння терміну «контроль» тісно пов'язане з уявленням про ієрархію відносин – підпорядкованість об'єкта контролю контролюючому органу, що має більші повноваження і володіє засобами владного примусу [2]. Водночас термін «аудит» у людській свідомості пов'язаний з поняттям незалежності, доброзичливості, відкритості, добровільної підзвітності тощо. Державний контроль є інструментом держави, за допомогою якого органи влади управляють суспільними фінансами. На відміну від державного контролю, державний аудит – інструмент суспільства, за допомогою якого воно бере участь в управлінні суспільними ресурсами.

Підміна понять контролю і аудиту в сфері державних фінансів відбувається дуже часто, що чітко простежується при аналізі відповідних вітчизняних законодавчих і нормативних актів, прийнятих в останнє десятиріччя. На нашу думку, таке «вільне» використання зазначених понять не дозволяє зрозуміти

принципові відмінності між контролем, що здійснюється державою (так званим самоконтролем держави), і контролем суспільства за діяльністю держави. І це не гра слів, а абсолютно різні уявлення про місце і роль інститутів державного контролю і державного аудиту в системі відносин суспільства і держави.

Відсутність ґрунтовних теоретичних розробок і практичного досвіду застосування державного аудиту в Україні відкривають широке поле для міждисциплінарних досліджень. Тому проблеми державного аудиту сьогодні розглядаються представниками різних наук – бухгалтерами, фінансистами, економістами, правознавцями, державознавцями, соціологами та ін.

Перспективи подальшого розвитку державного аудиту в Україні бачимо в розмежуванні відповідного кола проблем державного аудиту як суспільного інституту (сукупності норм, правил і відносин), як виду професійної діяльності та як процесу здійснення незалежної оцінки і винесення об'єктивного висновку.

Вважаємо, що функціонування інституту державного аудиту в Україні дозволить підвищити відкритість і відповідальність управління людськими, природними, фінансовими та іншими ресурсами в умовах глобальних економічних змін, забезпечить побудову нового типу суспільства – суспільства знань.

Список використаних джерел

1. http://www.intosai.org/about-us.html.
2. Степашин С. В. Конституционный аудит [Текст] / С. В. Степашин. – М. : Наука, 2006. – 816 с. – (Экономика и социология знания). – ISBN 5-02-035135-0 (в пер.).

Федоренко Людмила
здобувач
Національний університет біоресурсів
і природокористування України
м. Київ

КОНТРОЛЬ ЯК ДОМІНАНТНА ФУНКЦІЯ В СУЧАСНОМУ МЕНЕДЖМЕНТІ

Вивчення контролю є актуальним напрямом теорії сучасного менеджменту, адже функція контролю є неодмінною складовою ефективного управління, застосування якої дає можливість керівнику стежити за ходом виконання прийнятих управлінських рішень і вносити необхідні корективи. Економісти вважають, що за своїм рангом функція контролю стоїть на другому місці після функції планування, бо контроль забезпечує досягнення організацією своєї мети [1, с.107; 3, с.194]. Функцію контролю називають однією із найбільш складних у менеджменті, оскільки в ній присутня соціально-психологічна складова, що практично не піддається будь-якому цифровому вимірюванню. Перехід економіки України до ринку потребує концептуальних змін в організації та здійсненні контролю, визначенні його мети і завдань, спрямованості, ролі та значення в забезпеченні ефективного функціонування виробничо-господарських організацій, що передбачає вивчення теоретичних засад проблеми контролю, представлених у працях В. Зігерта, Л. Ланг, Г. Мільора, Г. Ендрю, А. Хоскінса, Б. Гаєвського, Б. Генкіна.

Процес контролю (англ. the control proces) – це діяльність об'єднаних у певну структуру суб'єктів контролю, спрямованих на досягнення найбільш ефективним способом поставлених цілей шляхом реалізації певних завдань і застосування відповідних принципів, типів, методів, технічних засобів і технології контролю [1, с. 112; 5, с. 289].

Суб'єктами контролю виступають державні, відомчі органи, громадські організації, колективні і колегіальні органи управління, лінійний і функціональний апарат підприємств та об'єднань. Об'єктами контролю є місії, стратегії, процеси, функції і завдання, параметри діяльності, управлінські рішення, організаційні формування, їх структурні підрозділи та окремі виконавці.

Правильна постановка контролю вимагає дотримання діалектичної єдності трьох його стадій: установлення фактів, критична їх оцінка, розробка заходів впливу на керований об'єкт у потрібному напрямі [1, с. 107].

Основними принципами дієвого контролю спеціалісти у сфері менеджменту називають: постійність, оперативність, поєднання перевірки зверху і контролю знизу, об'єктивність, масовість, гласність, дієвість, плановість, економічність. А. Файоль пише: «Щоб контроль був дієвим, він повинен відбуватися вчасно і мати практичні наслідки. І навпаки, якщо свідомо нехтують практичними висновками, що випливають з нього, то такий контроль буде просто даремним» [1, с. 105]. В. Зігерт підкреслює, що «контролювати може лише той, хто знає, що повинно бути, і своєчасно робити це надбанням інших» [2, с. 212]. У будь-якій

організації чи на підприємстві відбуваються явища, що заслуговують як позитивної, так і негативної оцінки, оскільки існують як сильні, так і слабкі сторони діяльності. Тому система контролю полягає у виявленні тіньових сторін діяльності, співвідношенні позитивних і негативних явищ. Дієвий контроль повинен розкривати дійсну картину діяльності підприємства. Погано здійснюваний контроль може нанести такої ж шкоди, як і погано виконана робота.

Суть процесу контролю виражають такі його характеристики: організаційна, змістовно-технічна, узагальнено-коригуюча. Організаційна характеристика включає в себе вибір об'єкта контролю, організаційно-методичну підготовку і відповідає на запитання: хто і в якому порядку здійснює контроль. Змістовно-технологічна характеристика – це розробка плану і вибір методу вивчення контрольованого об'єкта. Узагальнено-коригуюча характеристика включає узагальнення, а при необхідності – обговорення в колективі результатів контролю, розробку рішень і оцінку їх виконання [1, с. 113]. Американські спеціалісти дійшли висновку, що процес контролю реалізується через такі етапи: розробка стандартів і критеріїв; співставлення з ними реальних результатів; прийняття необхідних реагуючих дій [3, с. 197; 4, с. 286]. Люди є невід'ємним елементом контролю. Тому при його розробці менеджер повинен брати до уваги поведінку людей.

Переконання в тому, що контролер однаково зацікавлений в пошуку як негативних, так і позитивних сторін діяльності, сприятиме тому, що кожний працівник намагатиметься допомогти йому проникнути в ці сторони діяльності.

При здійсненні контролю необхідно уникати помилок, на які вказують німецькі спеціалісти в області менеджменту Вернер Зігерт і Лючія Ланг [1, с. 113]:

Контроль не повинен зводитися до інцидентів. Нормальний контроль – це неперервний процес ділового спілкування з працівниками. Він не повинен приурочуватися до яких-небудь випадків. Необхідно допомагати співробітникам переборювати недоліки, вступати з ними в контакт.

Тотальний контроль породжує неохайність. Є керівники, які вважають, що все, що "не пройшло через їхні руки", може містити помилки. Тому вони намагаються контролювати буквально все.

Таємний контроль викликає лише розчарування. Такий контроль вважається аморальним. Він здійснюється методом таємного огляду робочих місць, а тому викликає невдоволення в більшості людей.

Контролюйте не тільки улюблену дільницю. Не слід настирно контролювати своїх заступників, яким ви делегували свої колишні повноваження.

Контроль – не проформа. Керівник – демократ часто так задовольняється роботою своїх підлеглих, що соромиться їх контролювати. Хто ухиляється від контролю, той нехтує інтересами своїх підлеглих.

Не контролюйте через недовіру. Підозрілість свідчить про невпевненість у собі.

Не тримайте своїх висновків при собі. Слід доводити отриману негативну

інформацію до співробітника, не зволікаючи часом. Так можна встановити з ним ділові стосунки й покращити справу.

З метою розуміння завдань управлінської відповідальності Вернер Зігерт і Лючія Ланг вводять поняття «керуюча п'ятірня» [2, с. 113]. Один (вказівний) палець показує на того, кого ви бажаєте в чомусь звинуватити. Три пальці показують назад на себе, запитуючи: Хто вибрав цю людину для виконання завдання, яке вирішене незадовільно? Хто її інструктував? Як це зроблено? Чи був відповідний контроль за його роботою? Тільки впевнившись, що за відповіді з усіх трьох пунктів одержані добрі оцінки, можна розігнути «звинувачуючий» палець.

Завдяки усуненню виявлених недоліків у роботі і об'єктивній оцінці діяльності працівників, ефективний контроль сприяє успішному досягненню цілей організації, породжує почуття впевненості і задоволення роботою у працюючих.

Список використаної літератури

1. Гірняк О. М., Лазановський П. П. Менеджмент: теоретичні основи і практикум. – К.: Магнолія плюс, Львів: Новий світ, 2003. – 335 с.

2. Зигерт В., Ланг Л. Руководить без конфликтов. – М.: Экономика, 1991. – 335 с.

3. Осовська Г. В. Основи менеджменту: Навч. посібник. – К.: Кондор, 2003. – 556 с.

4. Стадник В. В., Йохна М. А. Менеджмент: посібник. – К.: Академвидав, 2003. – 464 с.

5. Хміль Ф. І. Основи менеджменту: Підручник. – К.: Академвидав, 2005. – 608 с.

Чумакова Ірина
к.е.н., доцент, завідувач відділу
Державна навчально-наукова установа
«Академія фінансового управління»
м. Київ

РЕФОРМУВАННЯ КОНТРОЛЮ ЯК ФУНКЦІЇ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ

Подальший розвиток України у посткризовий період вимагає суттєвої модернізації усіх сфер управління економікою, зокрема державних фінансів. Належне управління державними фінансами потребує адекватної системи інформаційного забезпечення прийняття ефективних рішень задля поліпшення підзвітності і результативності управління державними фінансами, покращення адміністративної та управлінської культури. Цим пояснюється та велика увага, яка приділяється сфері фінансового контролю в Європейському Союзі (далі – ЄС) й інших розвинутих країнах світу. Удосконалення в цій царині носять перманентний характер і синхронізуються із змінами в глобалізованій економіці.

В Україні процеси реформування фінансового контролю розпочалися 10 років тому. Саме тоді були започатковані напрями реформування державного фінансового контролю (далі – ДФК), зокрема: розвиток системи державного внутрішнього фінансового контролю (далі – ДВФК); напрацювання ефективного інструментарію адаптації міжнародної практики державного аудиту до української специфіки фінансового контролю суб'єктів державного сектору економіки; удосконалення методологічних засад ДФК й аудиту ефективності в контексті запровадження програмного бюджетування.

Характерно, що в останні роки процеси реформування контролю у сфері управління державними фінансами в Україні набули певного динамізму та поступу і були ознаменовані ухваленням кількох рішень Уряду, присвячених питанням розвитку системи управління державними фінансами, посилення бюджетної дисципліни та контролю за витратами бюджету, модернізації ДВФК і запровадження зовнішнього незалежного аудиту виконання бюджету за доходами і витратами згідно з міжнародними стандартами [1-3].

У 2010 році здійснення таких процесів отримало офіційне підтвердження у Програмі економічних реформ [4], якою було визначено кроки влади, спрямовані на модернізацію всіх інструментів національної економіки України з урахуванням передового досвіду в цій сфері розвинутих країн світу. У результаті проведення реформ заплановано, зокрема, досягти посилення фінансової дисципліни й фінансового контролю за цільовим і ефективним використанням бюджетних коштів, приведення внутрішнього аудиту у відповідність до стандартів ЄС, посилення інституційної ролі Міністерства фінансів України (далі – МФУ) щодо контролю за органами, що займаються доходами і видатками, та прийняти необхідні законодавчі акти для впровадження зовнішнього аудиту місцевих бюджетів відповідно до міжнародних стандартів (INTOSAI).

У подальшому, базові засади для запровадження функції внутрішнього аудиту в секторі управління державними фінансами були закріплені постановою Кабінету Міністрів України (далі – КМУ) [5], а вторинне законодавство [6-8] безпосередньо визначило порядок організації і проведення внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади (далі – ЦОВВ), принципи діяльності та правила поведінки державного внутрішнього аудитора, його роль в процесі організації і побудови системи внутрішнього контролю європейського зразка.

Як бачимо, в умовах кардинальної зміни концепцій, що визначають ієрархію цілей, завдань і конкретних заходів соціально-економічних перетворень в Україні, важливішим інструментом соціально-економічної політики держави поступово стає контроль, що здійснюються в секторі управління державними фінансами. Тому якість реформ, проведених у цій сфері, у подальшому буде сприяти формуванню єдиної системи ДФК, яка віддзеркалюватиме бюджетні відносини на всіх рівнях управління державними коштами, а і отже – покращенню управління державними фінансами.

Вагому інституційну роль у формуванні єдиної системи ДФК має відігравати МФУ, як регулятор і головний орган у системі ЦОВВ з формування та забезпечення реалізації державної політики в сфері ДФК. Адже, у країнах-членах ЄС модернізація контролю у державному секторі, відображаючи багато реалій щодо історії становлення системи державного управління, її розвитку, пов’язується здебільшого з посиленням ролі Міністерства фінансів, а також із рівнем централізації заходів з державного управління і контролю [9, С. 37].

Певному посиленню інституційної ролі МФУ в управлінні державними фінансами посприяло прийняття у 2011 році нової редакції Положення про Міністерство фінансів України [10], згідно з яким повноваження і функції МФУ було розширено. Крім того, за Концепцією [2] МФУ забезпечує координацію і спрямування діяльності всієї системи ДВФК та відповідає за успішність проведення реформ у цієї сфері. З огляду на це, саме МФУ має бути започатковано заходи щодо проведення моніторингу імплементації нормативно-правових актів у сфері реформування ДВФК і подолання проблем розвитку системи управління державними фінансами.

Згідно з Концепцією [11], одним із шляхів розв’язання проблем подальшого посилення прозорості управління державними фінансами є розширення повноважень Рахункової палати (далі – РП) та здійснення нею зовнішнього аудиту фінансової та бюджетної звітності розпорядників бюджетних коштів (далі – РБК).

Наразі робочою групою під головуванням МФУ, за участі РП та інших заінтересованих ЦОВВ, на виконання Розпорядження КМУ [12], розробляється Стратегія розвитку системи управління державними фінансами України на період до 2020 року. Основними складовими частинами цього документа передбачаються положення щодо інтегрування системи управління державними фінансами у цикл виконавчої та наглядової діяльності Уряду, зокрема здійснення РП зовнішнього аудиту доходної частини бюджету, органів місцевого самоврядування, позабюджетних фондів і державних підприємств

відповідно до стандартів INTOSAI.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади: постанова Кабінету Міністрів України від 24.07.2003 № 1156.

2. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р (із змінами).

3. Про схвалення Стратегії модернізації системи управління державними фінансами : розпорядження Кабінету Міністрів України від 17.10.2007 № 888-р.

4. Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава : програма економічних реформ на 2010-2014 роки від 02.06.2010 р.

5. Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001.

6. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту : наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 № 1247.

7. Про затвердження Кодексу етики працівника підрозділу внутрішнього аудиту : наказ Міністерства фінансів України від 29.09.2011 № 1217.

8. Про затвердження Методичних рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: наказ Міністерства фінансів України від 29.09.2011 № 995.

9. Де Конинг Р. П. Дж. Государственный внутренний финансовый контроль / Роберт П. Дж. де Конинг ; пер. с англ. Р. Рудницкой. – Словения, 2007. – 336 с.

10. Про Положення про Міністерство фінансів України : указ Президента України від 08.04.2011 № 446/2011.

11. Про схвалення Концепції розвитку системи управління державними фінансами : розпорядження Кабінету Міністрів України від 03.09.2012 № 633-р.

12. Про затвердження плану першочергових заходів щодо інтеграції України до Європейського Союзу на 2013 рік : розпорядження Кабінету Міністрів України від 13.02.2013 № 73-р.

Шунь Оксана
аспірант
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

СТРУКТУРНО-ЛОГІЧНА МОДЕЛЬ ПОБУДОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ У ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ

Модель організації управлінського обліку і аналізу в самому загальному вигляді включає три складові:

1) методологічна – визначає, «що» (тобто якими об'єктами) і «як» (тобто на підставі яких принципів) передбачається управляти;

2) організаційна – визначає, «хто» буде управляти, тобто формує перелік суб'єктів управління і визначає їх роль у системі управлінського обліку;

3) технологічна – покликана відповісти на питання, які технічні засоби необхідні для функціонування системи управлінського обліку.

На практиці розглянуті складові не завжди існують у чистому вигляді, і рішення в ході реорганізації управлінського обліку різних питань повинно забезпечити їх поєднання.

Структурно-логічна модель управлінського обліку побудови у ВНЗ відображає методологічні принципи побудови управлінського обліку та аналізу, його суб'єкти і об'єкти, етапи постановки управлінського обліку та аналізу, причому, реалізація етапів, як і інших методів та інструментів управлінського обліку, залежить від факторів, що впливають на організацію та функціонування системи управлінського обліку. Серед цих чинників можна назвати такі:

1) наявність елементів стратегічного управління, про що свідчить наявність місії, стратегічних пріоритетів, цілей і показників досягнення цілей; орієнтація системи управління на результат, наявність системи управління якістю, клієнтоорієнтованість ВНЗ, які формують потреби навчального закладу в створенні інформаційного поля про зовнішнє і внутрішнє середовище ВНЗ і побудові системи управлінського обліку для прийняття ефективних управлінських рішень;

2) організаційна структура ВНЗ (лінійно-функціональна, проектна, матрична), від якої залежать фінансова структура установи та структура управлінського обліку;

3) наявність і характеристика систем інформаційного забезпечення для цілей управління (наприклад, достатню кількість комп'ютерної техніки, наявність програмного забезпечення, що дозволяє створювати бази даних і управляти інтегрованою базою даних);

4) рівень диверсифікації діяльності та джерел фінансування навчального закладу, що вимагає роздільного ведення обліку, отримання інформації про результати різних видів діяльності.

Також на організацію управлінського обліку у ВНЗ впливають:

– масштаб діяльності ВНЗ – наявність філій, представництв, кількість структурних підрозділів, студентів, співробітників;

– необхідний рівень деталізації інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень;

– внутрішні стандарти і регламенти, що описують процеси діяльності ВНЗ;

– структура доходів ВНЗ (держбюджет / позабюджет), що мають відмінні цілі управлінського обліку;

– професіоналізм фахівців фінансово-економічних служб;

– економічна грамотність керівників різного рівня: ректора, проректорів, деканів, директорів інститутів, зав. кафедрами, керівників структурних підрозділів ВНЗ та ін.

Серед заходів з формування структурно-логічної моделі можна назвати:

– розробку «облікової політики» управлінського обліку (виділення об'єктів обліку; складання переліку господарських операцій, критеріїв їх визнання та оцінки; розробку та затвердження регламенту обліку кожної операції);

– формування системи обліково-аналітичних показників для управління ВНЗ;

– перехід до фінансової структури ВНЗ і виділення центрів фінансового обліку (відповідальності);

– постановку системи бюджетування у ВНЗ, формування механізму взаємодії фінансового та управлінського обліку;

– виділення об'єктів калькулювання, вибір методу обліку та управління витратами;

– розробку процедур моніторингу, аналізу та контролю за досягненням результатів діяльності ВНЗ, а також прийняття рішень на основі інформації управлінського обліку;

– розробку базових форм управлінської звітності;

– розробку концепції і вибір програми для автоматизації управлінського обліку, регламентацію дій всіх служб в рамках системи управлінського обліку та аналізу.

Вищий навчальний заклад – складний багатофункціональний об'єкт для управління. У його сукупній моделі виділяються наступні основні об'єкти управлінської уваги та обліку:

– ресурси ВНЗ, забезпечуючи доцільну та ефективну працю співробітників в процесі діяльності;

– об'єкт впливу – потенційні клієнти (абітурієнти та їх батьки, випускники, населення);

– організаційні та управлінські процеси, що становлять в сукупності освітню, наукову, виробничу та іншу діяльність ВНЗ;

– організаційне середовище – структурні одиниці, що дозволяють локалізувати доходи і витрати за місцями їх виникнення або центрам відповідальності;

– результати діяльності ВНЗ.

Всі перелічені групи об'єктів управлінського обліку взаємопов'язані і знаходять своє відображення в єдиному обліковому процесі.

СЕКЦІЯ 8
ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА СИСТЕМИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ІНФОРМАЦІЙНИЙ ПОТЕНЦІАЛ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Ботвіна Наталія
к.е.н., доцент
Міжнародний гуманітарний університет
м.Одеса

СУЧАСНИЙ КОНТУР БЮДЖЕТНОГО ФІНАНСУВАННЯ АГРОСФЕРИ УКРАЇНИ

Бюджетне фінансування є важливим фінансовим інструментом, а бюджетна політика – відображає джерела його формування та напрями використання [1]. Аналіз ситуації у фінансовій сфері України свідчить про відчутні диспропорції щодо збалансованості. Зокрема, у січні 2008 р. доходи держбюджету зросли на 35, а видатки (за рахунок спрямованості бюджету на поточні витрати й виплати соціального характеру) – на 75%. Останнє призвело до того, що дефіцит державного бюджету становив 13,6 млрд. грн.

У фінансовій науці розробка оптимальної бюджетної політики посідає суттєве місце. Бюджетну політику, як складову частину фінансової політики, орієнтують на досягнення компромісу, інтересів усіх учасників процесу відтворення, спрямовують на зростання сукупного споживання. „Вироблення бюджету, – зазначив директор бюджетного фонду США Моріс Стане, – є мистецтво рівномірного розподілу розчарувань”. В іншому випадку бюджетна політика перетворюється в активне знаряддя руйнування економічного потенціалу країни. Саме таким знаряддям і була бюджетна політика в аграрній сфері України. І чим довше вона відбуватиметься не в руслі пошуку компромісу економічних інтересів усього суспільства, а її використовуватимуть тільки як інструмент реалізації фіскальних інтересів, тим наочніше виявиться невідповідність між цілями бюджетної політики і засобами їхнього досягнення.

Державний бюджет 2008 року, вважаємо можна визначити як найбільш фінансово оптимальний та успішний для аграрної сфери України. Передусім, це стосується обсягів бюджетного фінансування видатків Міністерства аграрної політики України, що зросли на 30% в порівнянні із 2007 роком.

І хоча бюджетне фінансування і зараз важко назвати основним чинником, що зумовлює конкурентоспроможність українських агроформувань, його частка поступово зростає. Частка видатків спрямованих на підтримку сільського господарства в загальній сумі видатків Державного бюджету переданих Міністерству аграрної політики у 2008 році становила більше ніж 79%, на

відміну від попередніх років коли така частка коливалась від 30 до 60%. Реальні ж потреби галузі на початок 2009 року становили 17,5 млрд. грн., а фінансування галузі, закладене в бюджеті 2009 р. становило всього 6,4 млрд. грн. проти 12,2 млрд. у 2008 році. Тобто бюджетне фінансування є в чотири рази меншим, якщо порівняти з „десятиною" витратної частини державного бюджету, задекларованої в раніше зазначеному законодавчому документі про пріоритетність розвитку сільського господарства. У витратах на 2009 р. проігноровано вісім програм на загальну суму майже 1,5 млрд. грн. [1].

Загальна сума фінансової підтримки агроформувань, за останні роки збільшилась більш ніж у чотири рази, якщо у 1999 р. вона складала 273 млн. грн., у 2004-му – 1,0 млрд. грн., у 2007-му – 5,0 млрд. грн., то у 2008 р. – 9,7 млрд. грн., а у 2009 р. – близько 7 млрд. грн.

Відсутність фінансових ресурсів створює додаткові перешкоди агроформуванням для якісного проведення весняно – польових робіт, що в свою чергу призводить до втрат врожаю. Варто відмітити, що головний розпорядник бюджетних коштів – Міністерство аграрної політики помісячно не забезпечило проведення своєчасного розподілу та повного використання коштів, які виділялись на підтримку підприємств агропромислового комплексу. Залишки нерозподілених бюджетних коштів на рахунку Міністерства особливо зростали в травні-червні, коли вони досягали 290,0 млн. грн., що свідчить про неефективне управління коштами державного бюджету.

Необхідно відзначити, що в останні роки в нашій країні розмір бюджетних субсидій агроформуванням коливається від 3 до 8% обсягу виручки від реалізації товарної продукції. У країнах, що мають високий рівень розвитку аграрного сектора економіки, цей показник знаходиться на рівні 20–60 відсотків [2].

Основними причинами неефективності бюджетного фінансування агросфери є недосконалість механізмів отримання і розподілу бюджетних коштів, порушення бюджетної дисципліни при їх використанні, щорічна зміна порядків та механізмів, несвоєчасне їх затвердження та внесення до них неодноразових змін протягом року, недоступність одержання бюджетних коштів для значної частини дрібних агроформувань, фермерських господарств та селянських домогосподарств [2].

Фінансовою підтримкою в 2008р. було охоплено лише 4,6 відсотка, а у 2009 році – 5відсотків від загальної кількості фермерських господарств, яка становила відповідно 1996 та 2188 господарств. Стан охоплення фермерських господарств фінансовою підтримкою на поворотній основі у 2009 р., в різних регіонах має різний рівень.

Основними причинами такого стану є недостатній рівень фінансування розвитку аграрної сфери, відсутність дієвого фінансового контролю в управлінні асигнуваннями, недосконалість механізмів отримання і розподілу бюджетних коштів та порушення бюджетної дисципліни при їх використанні, щорічна зміна порядків та механізмів виділення коштів з державного бюджету, несвоєчасне їх затвердження та внесення до них неодноразових змін протягом року, ускладнений порядок отримання адекватної інформації про бюджетні витрати

спрямовані на розвиток аграрної сфери; наявність трансфертів сільському господарству з регіональних бюджетів, формування яких є недостатньо прозорим; наявність взаємозаліків.

Окрім того, спостерігаються значні недоліки щодо „сезонного характеру" виділення та використання бюджетних коштів, та щодо недостатності забезпечення малого агробізнесу: фермерських та підсобних господарств.

Водночас, недостатньо враховуються вимоги СОТ щодо обсягів та напрямів бюджетного фінансування агросфери.

Список використаних джерел

1. Ботвіна Н.О. Фінансова політика сталого розвитку агросфери.: Монографія / Н.О.Ботвіна. – К.: – ННЦ ІАЕ, – 2011. – 303 с.

2. Ботвіна Н.О. Сучасні принципи формування бюджетної політики в аграрній сфері економіки / Н.О. Ботвіна – Суми: – Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Фінанси і кредит. №2 (29), – 2010. – С. 22-26.

3. Гудзь О.Є. Сучасний вимір банківського кредитування суб'єктів аграрної сфери в умовах кризових деформацій економічного простору // Економіка та держава № 11, – 2009. – С. 22 – 24

4. Михасюк І. Державне регулювання економіки : підруч. / І. Михасюк, А. Мельник, М. Крупка, З. Залога. – Льв. нац. ун-т ім. І.Франка – 2-ге вид., випр. і допов. – К. : – Ельга-Н, – 2000. – 592 с.

5. Мостовий Г. І. Агробізнес: державне регулювання : Монографія / Г.І. Мостовий. – Харків: – Основа, – 2002. – 300 с.

6. Непочатенко О.О. Теоретичні і практичні аспекти державної підтримки аграрного сектора економіки / О.О.Непочатенко, А.Ф. Головчук, Фінансово-економічні проблеми стабільного розвитку економіки України / Під ред. А.Ф. Головчука, О.О. Непочатенко (Частина 1). – Умань: –ВПЦ «Візаві», – 2010. – С.175-183.

Гринчишин Ярослав
к.е.н., доцент
Львівська державна фінансова академія
м. Львів

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНСТРУМЕНТ ПОДОЛАННЯ КРИЗОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВ

Починаючи з 2000 року фінансово-господарська діяльність не менше третини підприємств України була збитковою. При несвоєчасному і неефективному застосуванні заходів з антикризового управління на таких підприємствах наростають борги і настає криза ліквідності, яка може закінчитися банкрутством. Важливу роль у проведенні антикризового менеджменту фінансів господарюючих суб'єктів відіграє бухгалтерський облік, вихідна інформація якого у формі зовнішньої (фінансової) та внутрішньої звітності служить інформаційною базою управління підприємством.

Частка збиткових підприємств значно зросла у 2009 і 2010 роках, як наслідок поширення світових кризових процесів у фінансово-економічній сфері. Для підтримання стійкості фінансової системи країни, забезпечення ліквідності банківської системи, підтримання виробництва і економічного зростання, а також мінімізації соціальних втрат працівників і населення уряду України довелося вжити низку швидких і масштабних рішень. Заходи антикризового спрямування, які здійснювалися в Україні, можна поділити на три групи: з фінансової стабілізації (регулювання фінансового сектора, підтримка банківського сектора, валютне регулювання, покращення структури платіжного балансу); з макроекономічного регулювання (вплив на реальний сектор економіки, захист та стимулювання національного виробника, підтримка внутрішнього попиту); з соціальної політики (соціальний захист населення, стримування безробіття) [1].

Однак серед урядових антикризових заходів не знайшлося місця таким важливим елементам управління, як бухгалтерський облік, фінансова звітність, які, як відзначають Гайдуцький П.І. і Жук В.М., здатні знаходити шляхи виходу з економічних криз [2].

Цілком протилежну ситуацію ми маємо на прикладі подолання наслідків світової фінансової кризи на глобальному рівні. У 2009 році група країн «великої двадцятки» G20 опублікувала доповідь «Декларація про зміцнення фінансової системи», в якій закликала розробників стандартів для роботи з поліпшення облікових стандартів і досягнення єдиного набору високоякісних глобальних стандартів бухгалтерського обліку [3].

В кінці 2007 року спільними зусиллями Ради з МСБО (IASB) та американської Ради зі стандартів фінансової звітності (FASB) булв утворена антикризова група Financial Crisis Advisory Group (FCAG). Вона складалася з 18 топ-менеджерів з широким міжнародним досвідом у сфері фінансових ринків, а також офіційних спостерігачів, які представляли ключові глобальні організації з банківської справи, страхування та нагляду за цінними паперами. В

обговореннях також брали участь голови та інші члени правління IASB і FASB. FCAG розглядала, як поліпшення фінансової звітності може сприяти підвищенню довіри інвесторів до фінансових ринків, і її діяльність була спрямована на виявлення та надання інформації й консультацій з фінансових проблем, що потребують негайного вирішення або спільних зусиль в довгостроковій перспективі.

Певні кроки в сторону покращення структури вихідної інформації бухгалтерського обліку в Україні зроблені у зв'язку з затвердженням нових форм фінансової звітності у березні 2013 року. Однак, є небезпека що ці форми, як і попередні, можуть стати лише статистичною звітністю і майже не використовуватися для управління на галузевому рівні.

Якщо взяти до уваги контекст бухгалтерського обліку та звітності, складається враження, що ситуація в Україні зі значною кількістю збиткових підприємств, обсягом тіньової економіки, яка за різними розрахунками становить від 35% до 50%, влаштовує і уряд і підприємства. У певній мірі таку ситуацію можна пояснити невисоким розвитком процесів кредитування та інвестування, здійснення яких прямо пов'язане з якістю фінансових звітів.

Оскільки збитковість багатьох підприємств значною мірою обумовлюється низькою якістю управління витратами, то іншим важливим елементом в системі антикризових заходів є налагодження ефективного управлінського обліку. Даний вид обліку на вітчизняних підприємствах переважно обмежується обліком витрат на виробництво, визначенням собівартості і доходів за окремими видами продукції, робіт і послуг. Ведення управлінського обліку регламентують Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», галузеві методичні рекомендації з планування обліку та калькулювання продукції (робіт, послуг), які є застарілими і не відповідають сучасним запитам управління. Тому методичне забезпечення управлінського обліку на підприємствах необхідно вдосконалити, запровадивши нові підходи до обліку та класифікації витрат, методів управління витратами та аналізу собівартості продукції.

Отже, важливими напрямами антикризового управління повинні стати методологія формування показників внутрішньої і зовнішньої звітності та забезпечення ними відповідних управлінських суб'єктів різного рівня.

Список використаних джерел

1. Економічна криза в Україні: виміри, ризики, перспективи. / Жаліло Я. А., Бабанін О. С., Белінська Я. В. та ін. // за заг. ред. Я. А. Жаліла. – К.: НІСД, 2009. – 142 с.

2. П.І. Гайдуцький Роль бухгалтерського обліку в попередженні економічних криз / П.І. Гайдуцький, В.М. Жук // Економіка України. – 2012. - № 12.- С. 72-82.

3. Response to G20 conclusions [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ifrs.org/Alerts/Governance/Documents/Response-to-G20-conclusions-October-2011.pdf.

Данік Наталія
к.е.н., доцент
Миколаївський національний університет
імені В.О. Сухомлинського
м. Миколаїв

ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ БЮДЖЕТНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В УКРАЇНІ

Для процвітання та розвитку України важливою умовою є стабілізація бюджетної системи в країні. Тому головним завданням у державі є удосконалення основних механізмів бюджетного менеджменту. Ефективність управління бюджетом у ринкових відносинах має вирішальну роль для держави. Саме тому необхідно вивчати і удосконалювати функції органів законодавчої і виконавчої влади та фінансових органів стосовно бюджету та методів, що використовують ці органи у процесі управління бюджетними ресурсами і відносинами, які виникають під час руху бюджетних потоків.

Як свідчить тисячолітня історія існування ринку, останній завжди ігнорував відрахування коштів з прибутку підприємств на вирішення соціальних проблем і тільки за допомогою ефективного бюджетного менеджменту забезпечуються стабільні соціальні гарантії.

На сьогодні розвиток фінансових відносин в Україні потребує удосконалення бюджетного менеджменту з метою підвищення ефективності державних послуг за рахунок раціонального використання бюджетних коштів.

Дослідженням з проблем бюджетного менеджменту присвячені останні публікації Вегери С.А., Ісмаїлова А.Б., Левицької С.О., Сафонової Л.Д., Самошкіної О.А., Чугунова І.Я., Юрія С. та інших економістів [2, 7, 9, 11-13].

Недосконала методологія формування дохідної частини бюджету в попередні роки давала різницю від реальних обсягів, як правило, у бік зменшення.

Бюджетний менеджмент повинен включати в себе такі складові:

- бюджетне планування;
- організацію виконання бюджету;
- облік виконання бюджету та звітність;
- контроль за виконанням бюджету [11, с. 17].

На нашу думку, ефективне виконання всіх функцій бюджетного менеджменту дозволить на перспективу покращити всі елементи бюджетної системи.

По-перше, це значно підвищить політичну відповідальність головних розпорядників коштів. По-друге, покращить визначеність сутності програмно-цільового методу формування бюджету. По-третє, дозволить розмежувати функції розпорядника коштів та касира. По-четверте, зміцнить концептуальну базу формування спеціальних фондів.

Список використаних джерел

1. Закон України від 25 березня 2005 року № 2505 „Про внесення змін до

Закону України „Про Державний бюджет України на 2005 рік та деяких інших законодавчих актів України” // Вісник податкової служби України. – 2005. – № 13–14. – С. 9–84.

2. Вегера С.А. Засади формування соціальної складової державної бюджетної політики. – // Актуальні проблеми економіки. – 2003. – № 8. – С. 174–192.

3. Гуцалюк Л.П. Організація перевірок використання бюджетів усіх рівнів. – // Фінанси України. – 2003. – № 7. – С. 27–33.

4. Економіка України за січень–грудень 2004 року // Ур. кур. – 2005. – № 15. – 27 січня. – С. 5–6.

5. Жовтяк Є. Інженерія бюджетного процесу // Дзеркало тижня. – 2004. – № 6. – 14–20 лютого.

6. Жукінський А. Місцевий бюджет: уроки відповідності // Віче. – 2003. – № 6. – С. 42–45.

7. Ісмаілов А.Б. Міжбюджетні відносини та напрями їх удосконалення // Фінанси України. – 2004. – № 6. – С. 27.

8. Кузькін Є. Бюджет розвитку потребує наповнення // Урядовий кур’єр. 2003. – № 215. – 14 листопада.

9. Левицька С.О. Інформаційне забезпечення ефективного використання бюджетних коштів // Фінанси України. – 2004. – № 12. – С. 7.

10. Майснер А. На бюджет потрібно дивитися очима фінансиста // Ур. кур. – 2004. – № 58. – С. 5. – 27 березня.

11. Сафонова Л.Д. Бюджетний менеджмент: Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. – К. КНЕУ, 2001. – 186 с.

12. Чугунов І.Я., Самошкіна О.А. Теоретико-методологічні засади удосконалення програмно-цільового методу планування видатків бюджету // Фінанси України. – 2004. – № 9. – С. 37.

13. Юрій С. Як утримувати бюджетну спрагу // Віче. – 2003. – № 6. – С. 46–49.

14. http: // HYPERLINK "http://www.di.com.ua" www.di.com.ua /mon98_3e/problem.htm

Данкевич Євген
к.с.-г.н., науковий співробітник
Інститут сільського господарства Полісся НААН України
м. Житомир

ДЖЕРЕЛА ФІНАНСУВАННЯ ІНТЕГРОВАНИХ ФОРМУВАНЬ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ВИРОБНИЦТВІ

За ринкових умов господарювання, проблема фінансування аграрної сфери країни набуває великої актуальності. Економічні перетворення спричинили погіршення забезпеченості основними засобами сільськогосподарських підприємств, необхідність оновлення яких поєднується із подоланням фінансової кризи [3]. Виробники продуктів харчування не в змозі залучати необхідні кошти на модернізацію та інтенсифікацію виробництва.

Досвід розвинених країн свідчить, що в умовах ринкової економіки ефективність агропромислового виробництва і розвиток сільських територій значною мірою залежать від державного регулювання та субсидій. Україна, в порівнянні з іншими країнами світу, значно поступається по рівню державних інвестувань в розвиток аграрного сектору економіки [5]. При цьому кошти, які виділяються, спрямовуються, в основному, на кількісне збільшення продукції, не враховуючи при цьому якісні показники та інтенсифікацію виробництва [1]. Постає необхідність пошуку джерел залучення нових асигнувань у сільське господарство та більш раціональне і цілеспрямоване направлення державної допомоги.

В умовах глобалізації аграрних ринків та зростаючого попиту на продукти харчування у світі і в сільському господарстві України, зокрема, розпочалися процеси концентрації капіталу та формування на цій основі інтегрованих структур. Ініціаторами створення яких, як правило, є переробні підприємства та фінансові корпорації, які направляють значні грошові асигнування для підвищення конкурентоспроможності сільськогосподарського виробництва. Основним джерелом процесу відтворення на досліджуваних підприємствах є внутрішні резерви, до яких відносяться власні кошти суб'єктів господарювання, що утворюються за рахунок чистого прибутку підприємств та амортизаційних відрахувань (рис. 1).

В даний період, для залучення додаткового фінансування у інтегрованих підприємствах характерним є процес диверсифікації виробництва, проникнення у нові сфери діяльності та розширення асортименту продукції. Створюються допоміжні виробництва по переробці продукції, в результаті чого забезпечується надходження додаткових коштів, зменшується залежність від посередницьких структур.

Близько 30 % досліджуваних підприємств працює за рахунок інвестиційних коштів. Найбільш поширеною для інтегрованих сільськогосподарських підприємств формою залучення інвестицій є створення спільних підприємств та стратегічних альянсів за рахунок грошових внесків до статутного фонду господарства. Інвесторами виступають фінансово міцні вітчизняні та іноземні

підприємства, які спільно із сільськогосподарськими товаровиробниками вкладають кошти у виробництво [5]. При цьому досягається краще використання землі й виробничих потужностей, зберігаються робочі місця, працівники стабільно отримують заробітну плату.

Рис. 1. **Структура фінансування інтегрованих сільськогосподарських підприємств Житомирської області за** 2011 **р.**

Джерело: власні дослідження.

Водночас, частина коштів (13 %), для фінансування діяльності сільськогосподарських підприємств, надходить з державного бюджету. В основному, кошти спрямовуються на часткове відшкодування суб'єктам господарювання вартості будівництва і реконструкції тваринницьких ферм, здешевлення кредитів та на розвиток садівництва. Проте, необхідно відмітити, що практично відсутні цільові програми по фінансуванню модернізації виробництва та стимулювання використання сучасних технологій у господарській діяльності. Фінансування сільськогосподарського виробництва здійснюється також за рахунок місцевого бюджету. Грошові ресурси виділяються під програми спрямовані на розвиток м'ясного та молочного скотарства, підтримку сільськогосподарських кооперативів та на індивідуальне житлове будівництво.

В Україні значно менші дотації в сільське господарство, при цьому асигнування в основному направляються на кількісне виробництво продукції, а не на поліпшення її якості та інтенсифікацію виробництва. Держава ставиться до сільського господарства як до завідомо збиткової діяльності, але аграрний бізнес може давати прибуток. Є чимало прикладів успішних інтегрованих підприємств, їх характерними рисами є наявність приватних інвестицій і новітні технології виробництва та управління. Ці господарства з'являються як успішна приватна ініціатива, але не як прямий наслідок державної підтримки. Їх менеджери – це керівники для яких аграрний сектор економіки – це однозначно

бізнес, у якому головним джерелом доходів є ринкова стратегія, а не пільги. Прикладом таких інтегрованих господарств в Житомирській області є: ПАФ "Єрчики", керівник – Герой України В. О. Дідківський, ПСП "Саверці", керівник – А.К. Бойчук, ТОВ СП "Нібулон", керівник – І. В. Сорока, СФГ ім. Мічуріна, керівник – В. І. Пилипчук, СТОВ ім. Б.Хмельницького, керівник – О. Я. Степанюк та інші.

Досягти позитивних результатів економічної діяльності цим господарствам вдалося за рахунок створення високотоварного виробництва, власних переробних потужностей, запровадженню нових технологій та інтенсифікації виробництва. Серед перспективних планів агропідприємств є підвищення рівня заробітної плати, досягнення економічної стабільності господарювання та освоєння сучасних енергозберігаючих технологій, що в комплексі має забезпечити високу конкурентоспроможність продукції на внутрішньому та зовнішньому ринках. Даним господарствам не потрібна фінансова підтримка, необхідно лише створити умови для можливості ефективної діяльності в сільському господарстві, а саме: врегулювати цінову ситуацію на ринку та обмежити доступ неякісної іноземної продукції.

Централізоване фінансування в умовах міжгалузевої інтеграції повинно мати програмно-цільовій характер і спрямовуватися на: стимулювання виробництва готової продукції, конкурентоспроможної на внутрішньому та зовнішньому ринках; інтенсифікацію виробництва за рахунок впровадження досягнень науково-технічного прогресу; стимулювання розвитку органічного землеробства, виробництва екологічно чистої продукції та використання енергозберігаючих технологій; здійснення наукових досліджень, запровадження нових вітчизняних технологій; придбання сучасної енергозберігаючої сільськогосподарської техніки та обладнання; створення інфраструктури та ринкових інститутів в агропромисловому виробництві.

Список використаних джерел

1. Власов В. І. Підтримка сільгоспвиробників у зарубіжних країнах / В. І. Власов // Економіка АПК. – 2009. – № 5. – С. 22–26.

2. Збарський В. К. Конкурентоспроможність інтегрованих сільськогосподарських підприємств: монографія / В. К. Збарський, М. А. Місевич – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. – 310 с.

3. Онєгіна В. Зміна аграрної парадигми та державна аграрна політика у розвинутих країнах / В.Онєгіна // Економіка України – №11. – 2010 р. – С. 62–72.

4. Лукінов І. І. Вибрані праці: у 2-х кн. / І. І. Лукінов. – Кн.1. – К.: ННЦ ІАЕ, 2007. – 816 с.

5. Наукові основи агропромислового виробництва в зоні Полісся і західного регіону України / редкол.: В. М. Зубець (голова) та ін. – К.: Аграрна наука, 2010. – 944 с.

Думанська Ілона
викладач
Хмельницький національний університет
м. Хмельницький

ІНФОРМАЦІЙНА СКЛАДОВА ДАНИХ ВИТРАТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРИ РЕАЛІЗАЦІЇ ІНВЕСТИЦІЙНОГО ПРОЕКТУ

Для реалізації інвестиційних проектів необхідна достовірна та оперативна інформаційна база про хід та результати реалізації проектів для задоволення потреб різних інвесторів як основних її користувачів. Реалізація таких функцій управління як координація та контроль на стадії інвестування дозволяє унеможливити зайві витрати коштів та уникнути прийняття неефективних управлінських рішень щодо реалізації проекту.

На практиці близько 80 відсотків інвесторів та власників бізнесу користуються отриманою в результаті аналізу інформацією недостатньо ефективно. Приблизно в половині випадків контроль інвестиційного процесу, що має забезпечувати досягнення стратегічних цілей інвестора, в частині фінансового ефекту, організований на недостатньому рівні, або не організований зовсім. Після короткої передінвестиційної експертизи, яку проводять підприємства - ініціатори проектів, із загального обсягу проектів інвестиційно-привабливими визнаються близько 15% [1, 3].

Останні, в свою чергу, містять прорахунки, що пов'язані із: помилками в маркетинговій стратегії підприємства; обраною методикою розрахунків прогнозних даних за проектом; помилками фінансово-економічного характеру; невірним визначенням інвестиційних витрат; помилками, що пов'язані із оцінкою джерел фінансування та управлінням заборгованістю за проектом, та ін.

Саме тому, контроль та координація інвестиційних проектів за даними бухгалтерського обліку відіграє важливу роль в управлінні та плануванні інвестиційних процесів.

В залежності від стадій інвестування та задач які поставлені перед координатором проекту, предметом аналізу та контролю можуть бути: проектна документація; обсяг та порядок відображення в обліку інвестиційних витрат; облік та порядок узагальнення у фінансовій звітності підприємства інвестиційних процесів тощо [4].

Організація і методика оцінки ефективності реалізації інвестиційного проекту визначається, передусім, належним інформаційним забезпеченням координатора щодо його впровадження та реалізації. Основою інформаційного забезпечення моніторингу реалізації інвестиційних проектів на даній стадії інвестування є фактографічна інформація, що характеризує процес витрачання коштів за проектом та облікове їх відображення. Тобто, аналіз ефективності виконання проекту зводиться до перевірки:

- проектно-кошторисної та договірної документації;
- первинних документів (рахунків; видаткових накладних; лімітно-забірних карток; товарно-транспортних накладних; накладних-вимог на відпуск

матеріалів);

- поточних документів (журнал обліку виконаних робіт (ф. №КБ – 6; ф. № КБ-2в Акт приймання виконаних будівельних робіт; ф. №КБ - 3 Довідка про вартість виконаних будівельних робіт і витрат та ін.);

- звітів про витрачання матеріалів (ф. № М-29 Звіт про витрачання основних матеріалів у будівництві порівняно з виробничими нормами; ф. № М-19 Матеріальний звіт);

- облікових регістрів (відомість 5.1 аналітичного обліку запасів Журналу 5, відомості Головної книги за рахунками 13, 20, 23, 90, 91,92)

- форм звітності (фінансової (ф. №1 Баланс, ф.№ 2 Звіт про фінансові результати, ф. № 5 Примітки до річної фінансової звітності), податкової (Податкова декларація з податку на прибуток підприємства) та статистичної (ф. № 1 – підприємництво. Звіт про основні показники діяльності підприємства) звітностей підприємства).

Основними прийомами, які використовуються під час аналізу порядку витрачання коштів за проектом є:

- прийоми фактичної перевірки: інвентаризація, контрольні запуски сировини та матеріалів у будівництво, контрольні обміри;

- прийоми документальної перевірки: формальна та арифметична перевірка, техніко-економічні розрахунки [2].

Аналіз та координація на стадії інвестування передбачає використання наступних етапів (рис.1).

Рис. 1. **Напрями аналізу та координації інвестиційних витрат за проектом***

*вдосконалено автором на основі [1]

Підводячи підсумок викладеному матеріалу, необхідно відзначити, що аналіз та контроль за виконанням інвестиційного проекту дозволяє формувати більш ефективні інвестиційні рішення та здійснює суттєвий влив на їх досягнення. Разом з тим, результативність та можливість досягнення запланованих результатів інвестування буде залежати як від якості виконання проекту, так і від дієвої системи управління інвестиційним процесом.

Список використаних джерел

1. Комірна О. В. Процедурний підхід до перевірки порядку витрачання коштів за проектом / О. В. Комірна // Ефективна економіка. [Електронний ресурс]. - Режим доступу до джерела : http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1862
2. П(С)БО 16 «Витрати» (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. - Режим доступу до джерела : http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO16.aspx
3. Редченко К.І. Аудит стратегічних управлінських рішень, прогнозів та проектів / К. І. Радченко. - Монографія. – Львів: Видавництво ЛКА, 2001. – 402 с.
4. Тищенко С. В. Инвестиционный аудит и его роль в процессе инвестирования / С. В. Тищенко // Аудит. [Електронний ресурс]. - Режим доступу до джерела : http://gaap.ru/magazines/129436/

Кармазіна Наталія
к.н.держ.упр., доцент
Академії муніципального управління
м. Київ

КЛАСИФІКАЦІЙНІ ОЗНАКИ РЕАЛЬНОГО ІНВЕСТУВАННЯ У ВІДТВОРЕННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Викликає науковий і практичний інтерес класифікація інвестицій в цілому та реальних інвестицій зокрема, які наводяться у чинному законодавстві України та сучасній вітчизняній і іноземній літературі Але, зазначимо, що категорії "реальні інвестиції" в бухгалтерському та податковому обліку не існує, а замість неї присутнє поняття "капітальні інвестиції". Слід зауважити, що загальноекономічний показник "реальні інвестиції" поглинає та значно ширший ніж показник "капітальні інвестиції", що використовується у вітчизняному фінансовому обліку. Основною та єдиною відмінністю між ними є те, що до реальних інвестицій включаються вкладення у матеріальні оборотні активи (виробничі запаси), в той час, як інвестування у даний вид активу не включається до складу капітальних інвестицій у фінансовому обліку.

У Законі України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" та в П(С)БО відсутня чітка класифікація інвестицій, але з врахуванням наявності таких рахунків бухгалтерського обліку як 15 "Капітальні інвестиції", 14 "Довгострокові фінансові інвестиції" та 35 "Поточні фінансові інвестиції", можна виділити:

Фінансові інвестиції – активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості власного капіталу або інших вигод від інвестора. В свою чергу фінансові інвестиції поділяються на поточні та довгострокові. Довгострокові фінансові інвестиції у відповідності до П(С)БО 2 "Баланс" та П(С)БО 12 "Фінансові інвестиції"[4] можна поділити на:

- фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі у капіталі інших підприємств – інвестиції у спільні, асоційовані та дочірні підприємства;
- інші фінансові інвестиції – всі довгострокові фінансові інвестиції, які не обліковуються за методом участі у капіталі інших підприємств.

Капітальні інвестиції. Конкретне визначення даного терміну в П(С)БО відсутнє. Якщо ж використовувати характеристику 15 рахунку "Капітальні інвестиції", яка міститься у Інструкції "Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій", то капітальні інвестиції – це витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів [2]. Тобто, виходячи з цього, виникає протиріччя: капітальні інвестиції це активи чи витрати, яке вимагає введення в П(С)БО чіткого визначення капітальних інвестицій.

Найбільш вдалим буде введення такого визначення капітальних інвестицій у П(С)БО – це активи, які утримуються підприємством в результаті понесення

витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, які не використовуються в операційній і фінансовій діяльності, з метою зростання економічної вигоди у майбутньому.

І знову ж ця класифікація не охоплює інвестиції в матеріальні оборотні активи (виробничі та товарні запаси тощо).

В Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку інвестиції поділяються на [3]:

- поточні інвестиції – це інвестиції, що легко реалізуються за своїм характером та призначаються для утримання протягом не більше одного року;
- довгострокові інвестиції – це інвестиції, інші ніж поточні інвестиції.

І хоча ця класифікація інвестицій є найбільш розповсюдженою в економічних науках, включаючи і вітчизняний фінансовий облік в розрізі поділу всіх активів на оборотні і необоротні, саме у МСБО, виходячи із визначення інвестиції, яке було наведено в попередньому параграфі, ні до поточних, ні до довгострокових інвестицій не включається вкладення у виробничі запаси підприємства.

Таким чином, серед МСБО та всіх видів законодавчих актів, які регулюють вітчизняний фінансовий й податковий облік, є зв'язок в класифікації інвестиції та не включення до інвестицій вкладення у матеріальні оборотні активи (виробничі запаси).

Про макроекономічну та соціальну роль останніх говорило багато видатних теоретиків. Наприклад, Д.С. Мілль (1806-1873) в теорії капіталу охарактеризував капітальні вкладення як основу інвестицій, що дозволяє розширити масштаби зайнятості і попередити безробіття [5]. Дж. М. Кейнс (1883-1946) та його послідовники, взагалі, вважали зменшення рівня інвестицій основною причиною Великої Депресії 30-х років XX століття в США, при цьому вважаючи найбільш важливим компонентом інвестицій у будівництво [6].

Фінансові інвестиції характеризують вкладення капіталу в різні фінансові інструменти, головним чином, в цінні папери, з метою отримання різного виду доходів. Ці цінні папери, в більшій частині, вільно обертаються на фінансовому ринку (фондовій біржі). Фінансові теоретики відмічають, що "значення фінансового ринку полягає в першу чергу в тому, що за його допомогою найбільш важливий ресурс розвитку економіки – збереження (частина суспільного продукту, що не була використана на поточне споживання) – спрямовується на розширення виробничих потужностей, і врешті-решт – підвищення суспільного благоустрою" [1]. Крім цього, вони вважають, що фондовий ринок є вищою формою розвитку товарно-грошових відносин. При гармонійному розвитку, розвинутій інфраструктурі, налагодженому правовому забезпеченні механізмів захисту інтересів всіх учасників ринку – інвесторів, емітентів, посередників, – фондовий ринок є потужним прискорювачем економічного розвитку будь-якої країни. Фондовий ринок не може існувати ізольовано від ринку в цілому і є барометром суспільного виробництва. На жаль, в Україні фондовий ринок ще не достатньо розвинений.

Список використаних джерел

1. Денисенко М.П. Організаційно-економічний механізм інвестування: Монографія. – К.: Наук. світ, 2001. – 447 с.
2. Лудченко Я.О. Оцінка економічної ефективності інвестиційних проектів: Навч. посіб. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2004. – 208 с.
3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / Переклад з англ. За ред. С.Ф. Голова. / К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. – 1272 с.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції": Затв. наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 р. №91 (з наступними змінами і доповненнями) // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 13. – С. 41-46.
5. Хэгстром Роберт Дж. Инвестирование. Последнее искусство. – М.: ЗАО "Олимп-Бизнес", 2005. – 288 с.
6. Ядгаров Я.С. История экономических учений. – М.: Экономика, 1996. – 251 с.

Нужна Валерія
студентка
Донецький державний університет управління
м. Донецьк

ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА СИСТЕМА УКРАЇНИ: СУТНІСТЬ ТА СТРУКТУРА

За останні роки в Україні з'явилося безліч праць науковців-фінансистів, присвячених "фінансовій системі", завдяки чому коло наших знань про неї істотно розширено. Загальнотеоретичні і методологічні положення стосовно фінансів, фінансової системи висвітлені в працях учених В.Андрійчука, В.Василенка, П. Гайдуцько, В.Геєця, В. Корнєєва, Б. Луціва, В. Лагутіна, В. Міщена, А. Мороза, А.Пересади, М. Савлука, С. Шумської, В. Федоренко та ін.. Між авторами різних наукових праць, навчальної літератури немає одностайності щодо змісту фінансової системи, її структури в Україні. Ці розбіжності в розумінні суті даної категорії пояснюється методологічним підходом науковців до з'ясування змісту цього питання. Якщо врахувати зауваження та позитивні сторони визначень які дали вище названі автори щодо фінансової системи, то їй можна дати таке змістовне визначення: це комплекс окремих елементів, які входять до фінансів (бюджети, централізовані цільові, страхові фонди, державний кредит, недержавні страхові фонди), фінанси підприємств та ін., взаємодія між якими приводить до появи нових функцій фінансових відносин, цілісність яких забезпечується єдиними організаційно-правовими нормами на всій території

держави; фінансовий механізм, за допомогою якого здійснюється розподіл і перерозподіл ВВП [1].

Фінансова система, її структура залежить від соціально- економічного ладу, державного устрою в країнах. Кожна з країн має свою фінансову систему. У колишньому СРСР вона складалася з фінансів державних, колгоспно - кооперативних підприємств і організацій, з централізованих цільових фінансових фондів. Загальнодержавні централізовані фінансові фонди включали: державний бюджет, державне соціальне страхування, державне майнове й особисте страхування. Складовим елементом цієї системи був також державний кредит. Утворення на теренах СРСР самостійної української держави викликало потребу формування власної фінансової системи, яка б відповідала новим соціально-економічним умовам, сприяла б динамічному розвитку економіки та підвищенню добробуту населення. За своєю суттю, структурою вона відрізняється від попередньої як за джерелами формування фінансових фондів, так і за напрямами їх використання. На відміну від фінансової системи колишнього СРСР в Україні фінансовою базою державних доходів є приватний сектор економіки, доходи громадян України. На жаль, серед економістів немає єдиної думки щодо складових елементів (структури) фінансової системи, хоча всі погоджуються, що до неї включається: державний бюджет країни, бюджет Автономної Республіки Крим, місцеві бюджети, позабюджетні державні централізовані фонди цільового призначення, державний кредит, страхові фонди, фінанси підприємств усіх форм власності [1].

Водночас у працях окремих економістів, навчальній літературі до фінансової системи залучають фінанси населення (домогосподарств) і фінансовий ринок без належного обґрунтування. Проте, на мою думку, грошові кошти населення (громадян, домогосподарств) не можуть включатися в структуру фінансової системи, оскільки вони не мають організаційно-правового оформлення. Грошові ресурси населення формуються не як фонди, а як грошові доходи, ресурси і використовуються в сфері товарного обігу як платіжний засіб. Те ж саме можна сказати про фінансовий ринок. Провідними ланками в структурі фінансової системи України є бюджет держави (він є основним інструментом розподілу і перерозподілу створеного в країні ВВП, найбільш ефективним способом впливу на виробництво та соціальні процеси в країні) і фінанси підприємств усіх форм власності (оскільки на підприємствах концентрується основна маса фінансових ресурсів країни і від їх стану залежить економічне здоров'я країни, добробут населення, рівень заробітної плати, прибутку, величина надходжень грошових ресурсів у централізовані фінансові фонди держави) [3].

Отже, фінансова система є фундаментальною підвалиною цивілізації. Як і держава, ринок, гроші, власність, релігія вона є ефективним знаряддям забезпечення життєдіяльності суспільства, і, насамперед, процесів розподілу й перерозподілу валового внутрішнього продукту між різними верствами населення, окремими господарськими структурами й територіями; усунення вад ринкових механізмів щодо розміщення ресурсів і забезпечення суспільними благами; заохочення бізнесу, ділової та інвестиційної активності, мотивації до

праці, анти циклічного регулювання економіки; підтримання рівня зайнятості; стабілізації економічного стану в державі.

Список використаних джерел

1. Парфенюк Ю.В. Сутність Фінансової системи України та її структура [Електронний ресурс].– Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnltu/15_2/197_Porfeniuk_15_2.pdf.
2. Кудряшов В.П. Фінанси. Навчальний посібник. – Херсон, 2002. – С. 15.
3. Федосов В.М. Теорія фінансів. Підручник. – 2010. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://pidruchniki.ws/12751025/ finansi/finansova_sistema.

Радченко Оксана
к.е.н., провідний науковий співробітник
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН
м. Київ

ДЕРЖАВНА ПІДТРИМКА СІЛЬСЬКОГО РОЗВИТКУ

Сільський розвиток є важливим об’єктом державного регулювання і бюджетної підтримки, спрямованої на підвищення стандартів життя сільського населення, зростання ефективності функціонування АПК, покращення стану довкілля та умов проживання [1, 3].

Нормативними актами [2] формуються інституційні засади сільського розвитку, які мають економічну, землевпорядну, демографічну, екологічну і інституційну складові, а власне державна підтримка сільського розвитку – це система політичних і правових заходів, фінансування організаційних і економічних факторів, виробничих і рекреаційних ресурсів та повноважень громад, спрямованих на забезпечення стабільних прогресивних змін у виробничій, соціальній і екологічній сферах сільської місцевості.

Бюджетна політика щодо сільського розвитку не постійна й зазнає частих змін. У державному бюджеті невиправдано знижені соціальні витрати на сільський сектор, спостерігається відомча роз’єднаність управління сільськими територіями, а сільську місцевість як окремий, єдиний об’єкт управління – не виділено та не розроблено державних стандартів його забезпечення й регулювання. Рух бюджетних коштів на підтримку сільських територій приведено в табл. 1. Виконання програм за період не перевищувало 80%.

Розпорядниками коштів визначено кілька міністерств, загальне керівництво виконання заходів і завдань програми здійснює Мінагрополітики, яке є розпорядником бюджетних коштів першого рівня. Через низьке фінансування зусилля зосереджено на підтримці соціальної сфери та

соціальному захисту. Але передумовою досягнення мети розвитку сільських територій слід вважати одночасне включення в процес всієї необхідної сукупності соціальних, правових, економічних, організаційних, управлінських, кадрових та інших чинників. Саме тому форми державної підтримки мають реалізовуються за напрямами: пряма підтримка сільських територій, підтримка сільськогосподарського виробництва, створення переваг для сільського бізнесу.

Таблиця 1

Фінансування розвитку сільських територій у 2008-2011 **рр**., **млрд. грн**

Заходи	2008	2009	2010	2011	2011 **у** % **до** 2008
Передбачено бюджетного фінансування за Програмою	15,3	15,1	15,5	12,5	81,7
Виділено фінансування	12,6	9,1	8,0	9,8	77,7
Виконання, %	82	61	84	78	-4,0 п

Враховуючи досвід, насамперед, країн ЄС, де Спільна Аграрна Політика поєднує елементи регуляторно-ринкової, цінової, зовнішньоторговельної й структурної політики [3], оскільки в аграрній економіці галузевий і територіальний фактори інтегровані в одне ціле та поступово змістилися з вирішення проблем сільського господарства до завдань розвитку сільських територій, - більшість вітчизняних науковців сьогодні одностайні у розумінні того, що політика розвитку сільськогосподарського виробництва і політика розвитку села близькі, але не тотожні. Отже, є життєва потреба у визнанні рівнопріоритетності аграрного сектору і сільської місцевості.

Важливим напрямом державної політики сільського розвитку є подальший розвиток місцевого самоврядування на сільських територіях. Досвід регіонів, де стабільно розвивається агропромисловий комплекс, свідчить, що багато в чому зростання виробництва зумовлено реальним реформуванням місцевого самоврядування, виконавчі органи якого мають власний бюджет, податкову базу й самостійно управляють місцевим господарством. Розвиток такого самоврядування важливий і з точки зору дотримання місцевими органами влади економічних інтересів сільського населення [4].

Аналіз структури доходів місцевих сільських бюджетів регіонів України, таблиця 2, свідчить про те, що значну частку їх надходжень забезпечують податкові надходження, зокрема податки на доходи – 40-66%, збори та платежі 25-63%. Фактично головним джерелом надходжень місцевих бюджетів є податок з доходів фізичних осіб. Натомість частка місцевих податків і зборів, на відміну від більшості розвинених країн світу, є надзвичайно низькою і становить близько 2 %, проте для окремих сільрад має тенденцію до зростання – майже ¼ податкових надходжень.

Свідченням посилення централізації бюджету є значна частка офіційних трансфертів у структурі доходів місцевих бюджетів. Це обумовлює зниження залежності витрат бюджетів регіонів від їх доходів, що, у свою чергу, зменшує зацікавленість регіонів у мобілізації доходів.

Недоліками діючої системи бюджетних відносин сільського розвитку є:

надмірне вилучення податкових надходжень до центрального бюджету, що суттєво знижує можливості місцевих органів влади виконувати власні та делеговані повноваження; різке переважання офіційних трансферів у структурі доходів бюджетів органів місцевого самоврядування; вузька база оподаткування у межах сільських громад; незначні обсяги або взагалі відсутність бюджетів розвитку у зведених бюджетах сільських громад; низька зацікавленість органів місцевого самоврядування у збільшенні податкових надходжень і розширенні бази оподаткування.

Таблиця 2

Доходи місцевих бюджетів окремих сільських рад за 2012 рік

Найменування доходів	обрані Сільські ради (область)		
	Сумська	Вінницька	Херсонська
Всього доходів, грн	659762	483886	4220550
Структура доходів, %	100,0	100,0	100,0
Податкові надходження	42,8	54,4	51,6
-податки на доходи, прибуток	40,7	66,2	9,3
-збори та платежі	53,2	25,0	63,9
-місцеві податки і збори	2,4	2,8	25,8
-інші податки та збори	3,7	2,6	1,1
Неподаткові надходження	5,6	0,8	0,9
Доходи від операцій з капіталом	-	-	33,2
Офіційні трансферти та цільові фонди	50,5	44,7	14,3

Згідно пропозицій Асоціації сільських та селищних рад передбачено принципи формування бюджетної підтримки сільського розвитку, вилучаючи до районного бюджету лише 25, а не 50% доходів сільських рад від оподаткування фізичних осіб, як це передбачено нині [5].

Таким чином, для створення передумов ефективного сільського розвитку слід надати повноваження сільським територіальним громадам самостійно визначати пріоритети щодо облаштування відповідних сільських територій із урахуванням місцевої специфіки. Також необхідним елементом державної політики комплексного розвитку сільських територій має стати створення ефективного механізму координаційної роботи щодо забезпечення соціальних стандартів життя на селі та системи моніторингу сільського розвитку, про що зазначено в Національному плані дій на 2013 рік в частині підвищення ефективності видатків місцевих бюджетів шляхом поширення елементів програмно-цільового методу на всі районні бюджети.

На сьогодні політика розвитку сільських територій в Україні здійснюється в основному в рамках державної регіональної політики та державної аграрної політики. Тому необхідно виокремити сільські території як самодостатній об'єкт регулювання і вирішувати проблеми їх розвитку комплексно з прив'язкою до європейських принципів і стандартів.

Є потреба в комплексному підході до вирішення проблем сільського

розвитку, що передбачає розгляд всіх аспектів на національному і регіональному рівнях: сільського господарства, управління матеріальними ресурсами, екології, соціальних пріоритетів, об'єктів соціальної сфери.

Список використаних джерел

1. Жук В.М. Теоретико-методологічні засади обліку та контролю підтримки сільського розвитку / В.М. Жук // Збірник наукових праць. Економічні науки, серія "Облік і фінанси". Випуск 8 (29). – Луцьк, 2011. – 536 с., С.142-151.

2. Концепція Загальнодержавної програми сталого розвитку сільських територій до 2020 року [Електронний ресурс. Режим доступу: www.swap-rural.org.ua/…/attachment2.pdf].

3. Проблеми та перспективи розвитку сільських територій України (на прикладі Карпатського регіону): науково-аналітична доповідь НАН України. Інститут регіональних досліджень; [наук. ред. В. В. Борщевський]. — Львів, 2011.-60 с.

4. Посилення впливу системи оподаткування на соціально-економічний розвиток сільських територій [Текст] / О. О. Непочатенко, П. М. Боровик, О. С. Тригубенко // Облік і фінанси АПК. - 2012. - №3. - С. 102-109.

5. Пропозиції Всеукраїнської асоціації сільських та селищних рад щодо проблемних питань фінансового забезпечення та функціонування сільських та селищних рад [Електронний ресурс. Режим доступу: http://vassr.org/index.php/ua/association-news/416-aazarov-propoz].

Рубай Оксана
к.е.н, доцент
Шолудько Ольга
к.е.н, доцент
Львівський національний аграрний університет
м. Дубляни

УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ ЗАБОРГОВАНІСТЮ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

В сучасних умовах господарювання більшість сільськогосподарських підприємств перебувають на межі фінансової кризи. Серед низки причин виникнення кризових явищ слід виділити низький рівень менеджменту та нездатність підприємств ефективно й своєчасно управляти оборотними активами, розмір і структура яких зазнали суттєвих змін за рахунок великої частки дебіторської заборгованості.

На сьогодні одним з найбільш складних і суперечливих питань фінансового менеджменту є організація ефективного управління дебіторською заборгованістю, що пов'язано з існуванням проблеми неплатежів. Суб'єкти господарювання на перший план висувають вирішення власних проблем, замість виконання фінансових зобов'язань по платежах перед партнерами. Відсутність вчасного надходження коштів за надані товари і послуги змушує підприємство перетворювати власні високоліквідні активи у грошові кошти з метою здійснення розрахунків щодо зобов'язань та запобігання банкрутства.

Згідно з П(С)БО №10, дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів [1].

Дебіторська заборгованість є необхідним кроком для просування на ринку продукції шляхом відстрочення платежу або сплаченим авансам, так і порушенням платіжної дисципліни. В свою чергу дебіторська заборгованість і її накопичення несуть суттєві ризики, в разі перманентного накопичення до загрозливих показників даної заборгованості [2, с. 44].

Дебіторська заборгованість у процесі виконання зобов'язань є природним, об'єктивним процесом фінансово-господарської діяльності підприємств. Вона виникає в таких випадках:

- комерційне кредитування постачальником покупця, тобто при відстрочці платежу;
- невчасна оплата, тобто при простроченні платежу;
- недостача, розтрати, розкрадання;
- поставки недоброякісної або некомплектної продукції;
- інші випадки [3. с.252].

На даний час обсяг і структура оборотних активів сільськогосподарських підприємств, зокрема Львівської області зазнали суттєвих змін, в основному за рахунок великої частки дебіторської заборгованості. У структурі оборотних

коштів її частка у 2009 р. склала 63,5%, у 2010 – 66,8%, 2011 – 56,4%. У структурі дебіторської заборгованості найбільшу питому вагу має заборгованість за товари, роботи, послуги – 80,2; 80,0; 75,6% відповідно по роках, у тому числі більше 50,0 % прострочена [4, с. 23; 5, с. 26].

Важливим кроком у формуванні системи управління дебіторською заборгованістю підприємства є призначення відповідальної особи, яка здійснюватиме безпосередню роботу. У світовій практиці ця ланка належить до обов'язків фінансового менеджера. Оскільки ми лише починаємо переймати напрацювання західних економік, цією діяльністю на вітчизняних сільськогосподарських підприємствах може займатися працівник бухгалтерії з перспективою створення в майбутньому окремого структурного підрозділу, який зможе повноцінно займатися фінансовим менеджментом.

Ефективна робота з управління дебіторською заборгованістю повинна включати її аналіз, тобто постійний моніторинг, трендовий аналіз тенденцій розвитку ситуації із погашенням контроагентами дебіторської заборгованості, оптимізація термінів надання відстрочки оплати рахунків покупцями, пошук шляхів рефінансування дебіторської заборгованості та контроль простроченої дебіторської заборгованості, а також попередження формування безнадійної. При цьому необхідно також враховувати вплив інших, поряд із кризою неплатежів, зовнішніх чинників на процес управління дебіторською заборгованістю, таких як нерівномірний вплив інфляції на різні товари, недосконалість законодавчої бази, недосконалість процедури банкрутства та інші.

Отже, в даний час управління дебіторською заборгованістю на підприємствах і, особливо сільськогосподарських, є пріоритетним, оскільки це пов'язано з управлінням значними грошовими потоками, що визначають забезпеченість підприємства власними коштами.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» [Ел. ресурс]. – Режим доступу: http://fin.at.ua/index/0-53.
2. Крамаренко Г.О. Фінансовий менеджмент: Підручник / Г.О. Крамаренко, О.Є. Чорна // - К.: ЦУЛ, 2006. – 520с.
3. Сіренко Н.М. Вдосконалення управління дебіторською та кредиторською заборгованістю підприємства / Н.М. Сіренко, О.В. Смирнова // Агросвіт. - 2011. - №22. – С. 44-46.
4. Статистичний збірник. Фінанси Львівщини. – Львів-2011. – 76с.
5. Статистичний збірник. Фінанси Львівщини. – Львів-2012. – 76с.

Филатова Светлана
студентка
Гусейнова Самира
студентка
Днепропетровский университет им. А.Нобеля
г. Днепропетровск

ПОРТФЕЛЬНОЕ ИНВЕСТИРОВАНИЕ И ЕГО РОЛЬ В ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В современно рыночных условиях большая часть инвестиций приходится на финансовые инвестиции. Финансовые инвестиции направлены на получения дохода, для сохранения предприятия на рынке, на участие предприятия в управлении деятельностью других предприятий.

В целях поддержания своей конкурентоспособности экономические субъекты в условиях рынка должны постоянно осуществлять инвестиционную деятельность, которая может выражаться в различных формах и с использованием различных инструментов инвестирования.

Приняв решение о целесообразности инвестирования денежных средств в финансовые активы, инвестор чаще всего работает не с отдельным активом, а с некоторым их набором, называемым портфелем ценных бумаг, или инвестиционным портфелем

Существуют различные определения понятия инвестиционный портфель.

Инвестиционный портфель – это инвестиции, объектом которых являются ценные бумаги. Поскольку ценные бумаги неоднородны и имеют разную ликвидность, доходность и уровень риска, то предприятия осуществляют инвестиции, как правило, в различные сегменты рынка ценных бумаг. Совокупность инвестиций предприятий в ценные бумаги образует портфель ценных бумаг.

Инвестиционный портфель — это целенаправленно сформированная совокупность объектов реального и финансового инвестирования, предназначенных для осуществления инвестиционной деятельности в соответствии с разработанной инвестиционной стратегией предприятия. Обеспечение реализации разработанной инвестиционной политики путем подбора наиболее эффективных и надежных инвестиционных вложений является основная цель формирования инвестиционного портфеля В процессе формирования портфеля комбинированием инвестиционных активов достигается новое инвестиционное качество: обеспечивается требуемый уровень дохода при заданном уровне риска. В зависимости от направленности избранной инвестиционной политики и особенностей осуществления инвестиционной деятельности определяется система специфических целей. При формировании любого инвестиционного портфеля инвестор ставит определенные цели: прирост капитала; ликвидность инвестированных средств на приемлемом для инвестора уровне; достижение необходимого уровня доходности; минимизация инвестиционных рисков.

Учет приоритетных целей при формировании инвестиционного портфеля лежит в основе определения соответствующих нормативных показателей, служащих критерием при отборе вложений для инвестиционного портфеля и его оценке. В зависимости от принятых приоритетов инвестор может установить в качестве такого критерия предельные значения прироста капитальной стоимости, дохода, уровня допустимых инвестиционных рисков, ликвидности.

Основной целью инвестиционной деятельности, равно как и основной целью формирования инвестиционного портфеля, является обеспечение реализации его инвестиционной стратегии. Если инвестиционная стратегия предприятия направлена на расширение деятельности ,то основные инвестиции будут вложены в инвестиционные проекты или в активы, связанные с производством, а имеющиеся — в прочие объекты и будут носить по отношению к ним подчиненный характер, что отразится, например, на сроках и объемах размещения.

Как и в общем случае при осуществлении инвестиционной деятельности, так и при формировании инвестиционного портфеля инвестор ожидает прибыль, действуя в рамках приемлемого для него риска. Доход же может иметь не только форму текущих выплат или прибыли от реализации инвестиционных проектов, получаемых с известной степенью регулярности и определенности в установленные промежутки времени, но и в виде прироста стоимости приобретаемых активов.

Получение регулярного дохода в текущем периоде, как правило, с заранее установленной периодичностью предполагает достижение конкретного уровня доходности. Это могут быть выплаты процентов по банковским депозитным вкладам, планируемые доходы от эксплуатации объектов реального инвестирования, дивиденды и проценты соответственно по акциям и облигациям. Получение текущего дохода влияет на платежеспособность компании и принимается в расчет при планировании денежных потоков. Данная цель является основной при формировании портфеля, особенно в ситуации краткосрочного размещения средств.

Прирост капитала обеспечивается при инвестировании средств в объекты, которые характеризуются увеличением их стоимости во времени. Это справедливо для акций молодых компаний-эмитентов, по мере расширения деятельности которых ожидается значительный рост цен их акций, а также для объектов недвижимости и др.

Минимизация инвестиционных рисков, или безопасность инвестиций, означает неуязвимость инвестиций от потрясений на рынке инвестиционного капитала и стабильность получения дохода. Подбор объектов, по которым наиболее вероятны возврат капитала и получение дохода планируемого уровня, и позволяет достичь указанной цели.

Однако минимизация рисков не всегда позволяет полностью устранить вероятность негативных последствий, а лишь способствует достижению их допустимого уровня при обеспечении требуемой инвестором доходности. Она зависит от отношения инвестора к риску.

Список использованных источников

1. Шарп У.Ф., Александер Г.Дж., Бэйли Дж.В. Инвестиции –М.:Инфра – М, 2007 г – 1024 с.
2. Федюк И. Бизнес-процесс управления портфелем ценных бумаг // Рынок ценных бумаг. – 2005 - №12.

Царенко Оксана
д.е.н., професор, завідувач кафедри
Академія муніципального управління
м. Київ

ФІНАНСОВІ ПОТОКИ В ЛОГІСТИЧНИХ СХЕМАХ ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНИХ СИСТЕМ РЕГІОНІВ

Сучасні умови господарювання характеризуються значними перетвореннями направленими на здійснення переходу до ринкової моделі економіки. У ринкових умовах стратегії розвитку підприємств розробляються з урахуванням ринкової інфраструктури та вимог, що висуваються підприємствами і споживачами. Такий підхід дозволяє в повній мірі реалізувати поставлені цілі та завдання, сприяє результативному здійсненню функцій обліку та управління. Тому формування логістичних систем на промислових підприємствах є основою для забезпечення ефективного їх функціонування. Це обумовлено необхідністю врахування інтересів всіх учасників ринкової інфраструктури шляхом розробки дієвих механізмів управління матеріальними, фінансовими, інформаційними потоками.

Особливої уваги заслуговують методи фінансового обліку і моделі управління фінансовими потоками в логістичних системах промислових підприємств [3]. Вплив на фінансові потоки забезпечує логістичну систему промислового підприємства фінансовими і матеріальними ресурсами, здійснює залучення і повернення грошових коштів, їх розподіл за напрямами використання [1].

Управління фінансовими потоками в межах логістичної системи має свої характерні риси, які є відмінними від загально прийнятих підходів до управління фінансовими потоками. Першочергово це визначається наявністю тісних взаємозв’язків, що існують між логістичними потоками. Зв'язок між фінансовими і матеріальними потоками логістичної системи забезпечується інформаційними потоками [2]. А тому управління фінансовими потоками буде ефективним лише в умовах їх управління у тісному взаємозв’язку з іншими логістичними потоками.

Фінансовий потік є сукупністю фінансових ресурсів, які циркулюють між

складовими логістичної системи промислового підприємства та пов'язані з її матеріальними і інформаційними потоками в облікових регістрах суб'єктів господарювання. Кожен фінансовий потік містить однорідні компоненти – елементи фінансового потоку, які в межах логістичної системи можна визначати як одиничне спрямування фінансових ресурсів, що мають відношення до відповідного фінансового потоку. Якщо розглядати логістичну систему промислового підприємства, то її загальний фінансовий потік буде поділений на фінансовий потік забезпечення, фінансовий потік у виробництві, фінансовий потік збуту [4].

Управління фінансовими потоками в логістичних схемах виробничо-економічних систем регіонів має здійснюватися безперервно протягом всього періоду їх функціонування. При цьому воно має базуватися на відповідних принципах:

–системність (дозволяє управляти сукупним фінансовим потоком з урахуванням факторів зовнішнього і внутрішнього середовища функціонування логістичної системи промислової підприємства);

–інтегрованість (управління фінансовими потоками має здійснювати у комплексі з іншими логістичними потоками та на всіх етапах руху по логістичному ланцюзі);

–комплексність (забезпечує розробку і прийняття таких рішень щодо вхідних і вихідних фінансових потоків, які мають впливати на загальну результативність логістичної системи);

–синергічність (забезпечує узгодженість всіх операцій і процесів, що сприяє виникненню більшого ефекту в цілому по логістичній системі);

–адаптивність (створює умови для управління фінансовими потоками в межах гнучкої логістичної системи, яка легко пристосовується до змін ринкового середовища);

–динамічність (забезпечує встановлення достатньої швидкості руху фінансових потоків між всіма підсистемами логістичної системи);

–конструктивність (полягає в безперервному відслідковуванні руху фінансового потоку і оперативному коригуванні його руху по логістичній системі);

–науковість (визначає необхідність застосування наукового аналізу та впровадження нових розробок в управління фінансовими потоками логістичних систем промислових підприємств);

Крім принципів управління фінансовими потоками має виконувати відповідні функції та вирішувати характерні завдання.

Обсяг, час і швидкість руху фінансового потоку залежить від величини матеріального потоку, вибраної форми розрахунків та складу елементів логістичної системи. Розгалуженість матеріальних потоків визначає складність ланцюгів руху фінансових потоків між складовими логістичної системи, та, в результаті, трудомісткість процесу управління ними [5]. Тому у процесі розробки заходів з удосконалення управління фінансовими потоками в логістичних системах промислових підприємств першочергово слід враховувати напрями і види матеріальних потоків. Деталізування складу матеріальних і, як

наслідок, фінансових потоків, забезпечить своєчасність оцінки витрат пов'язаних із забезпеченням, виробництвом і реалізацією продукції. Крім цього, слід застосовувати методи оцінки потоків у часі, методи оцінки потоків в умовах інфляції та методи оцінки рівномірності і синхронності потоків.

Ефективне управління фінансовими потоками логістичних систем промислових підприємств забезпечить високу обіговість оборотних активів, ритмічність та безперервність функціонування, мінімізацію ризику неплатоспроможності, оптимізацію витрат на утримання запасів, своєчасне формування оподаткованого прибутку, раціональне використання вільних грошових коштів.

Впровадження управління фінансовими потоками в логістичних системах промислових підприємств є важливою передумовою їх ефективного функціонування та розвитку.

Список використаних джерел:

1. Бакаєв Л.О. Обіговість оборотних активів в управлінні інвестиціями: навчальний посібник / Л.О. Бакаєв. –Київ: КНЕУ, 2009. – 23 с.
2. Гойко А.Ф. Методи оцінки ефективності фінансових потоків та пріоритетні напрями їх реалізації. – К.: Віра - Р, 1999. 132 с.
3. Губський Б.В. Інвестиційні процеси в глобальному середовищі. – Київ: Наукова думка, 1998. – 84 с.
4. Курмаєв П.Ю. Теоретичні аспекти ефективного функціонування логістичних систем підприємств регіонів //Формування ринкових відносин в Україні, 2006. – №1. – С.45-49.
5. Федоренко В.Г. Інвестиційний менеджмент: Навчальний посібник. Рекомендовано Міністерством освіти і науки України. – К.: МАУП, 2007. – 146 с.

Шамота Галина
к.е.н., старший викладач
ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»
м. Суми

РОЗВИТОК ФІНАНСОВО-КРЕДИТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Потужна фінансово-кредитна система є необхідною умовою забезпечення сталого економічного зростання в Україні. Вітчизняні фінансово-кредитні установи проходять серйозну перевірку часом в умовах постійних економічних трансформацій. Швидкісна зміна умов функціонування, відкритість зовнішньому середовищу, схильність до внутрішніх перетворень спонукають дану систему до постійного удосконалення. А рівень розвитку економіки значною мірою залежить від стану фінансово-кредитної системи України.

На сьогоднішній день перед Україною як сучасною демократичною, соціальною та правовою державою постає проблема реформування власної фінансово-кредитної системи. Сформована на сьогодні структура фінансово-кредитної системи України і концептуальні основи її формування з урахуванням ринкових умов можуть розглядатись як підґрунтя для розробки фінансової доктрини держави, що, в свою чергу, визначає вплив держави на керування рухом ВВП у процесі розподілу його вартості

Інноваційні ринкові реформи та необхідність формування адекватних сьогоденню інституційних основ регульованої ринкової економіки в Україні визначають доцільність подальшого ефективного та результативного розвитку усієї сукупності фінансово-кредитних установ. Необхідно забезпечити високий рівень їх функціонування, що сприятиме розвитку не лише фінансової системи України, але й усієї економіки.1

Розкриттю питань розвитку фінансово-кредитних установ України присвятили свої роботи такі вітчизняні вчені-економісти, як В. Базидевич, Ф. Бутинець, О. Василик, О. Васюренко, Ю. Власенкова, В. Корнєєв, В. Кремень, М. Крупка, В. Опарін, М. Савлук, , І. Школьник та інші. Та все ж, залишаються нерозкритими питання мінливості фінансово-економічної ситуації у нашій державі та виникнення нових шляхів розвитку фінансово-кредитних установ.

Професійні учасники фінансового ринку – фінансово-кредитні установи, які присутні в усіх його сегментах: на кредитному і валютному ринках, ринку цінних паперів та ринку похідних фінансових інструментів, формують попит на фінансові ресурси та фінансові активи, визначаючи рівноважну ціну на них. Разом із суб’єктами інфраструктури фінансового ринку формують його організаційно-інституційну основу, забезпечуючи виконання різноманітних посередницьких та допоміжних функцій щодо купівлі-продажу фінансових інструментів та активів, фінансових послуг.

Отже, визначимось що до фінансово-кредитних установ належать банки, довірчі товариства, страхові, лізингові та інвестиційні компанії, недержавні пенсійні фонди, кредитні спілки, ломбарди, інститути спільного інвестування та ін.

Щоб сприяти розвитку фінансово-кредитної системи в Україні, доцільно, з урахуванням світового досвіду, розробити і задіяти механізм підвищення конкурентоспроможності вітчизняної банківської системи. Необхідно управляти процесами входження іноземних банків на вітчизняний фінансовий ринок, регулювати їхню діяльність у тих напрямах, які відповідають інтересам національної економіки, забезпечують стабільність функціонування вітчизняної банківської системи.

Подальшому розвитку фінансово-кредитного ринку сприяє повний вихід економіки України з фінансової кризи, відновленням роботи підприємств і зростанням обсягів фінансових ресурсів, які здатні формувати інвестиційні ресурси та направляти їх на розвиток економіки країни, застосуванням органами державної влади системи заходів для забезпечення розвитку фінансово-кредитної системи, створення сприятливого інвестиційного середовища для нагромадження та ефективного використання фінансових ресурсів.

Шевчун Ольга
студент
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ НОВОСТВОРЕНОГО БАНКУ

Основною складовою власного капіталу банку, як за значенням, так і за величиною, є статутний капітал, що формується з акціонерного або приватного капіталу емісією акцій чи внесків засновників.

Аналіз внеску провідних учених [1-2], визначення особливостей обліку і формування капіталу свідчать, що дослідження у сфері власного капіталу мають бути продовжені. І на сьогоднішній день не всі вчені і науковці погоджуються з діючою системою обліку статутного капіталу. Як відомо, статутний фонд може створюватися лише за рахунок власних коштів учасників чи акціонерів. Не допускається його формування за рахунок банківських кредитів, коштів неприбуткових організацій (таких, які за статутом не мають права на здійснення комерційної діяльності та отримання прибутку), бюджетних коштів, які мають інше цільове призначення.

Історично склалося, що при відображенні в обліку статутного капіталу в різних країнах дотримуються динамічної або статичної концепції. Динамічна концепція передбачає відображення лише фактично внесеного статутного капіталу, тобто в цьому разі відсутня інформація про оголошений, але реально

не внесений капітал. Статична концепція передбачає відображення в обліку як оголошеного розміру статутного капіталу, так і заборгованості за внесками до статутного капіталу.

Згідно з динамічною концепцією не може бути відображений в обліку весь підписаний (статутний) капітал. Єдиний капітал, який «цікавить» цю теорію, — внесений капітал, завдяки якому може бути одержаний прибуток. Під час створення фірми або додаткового залучення капіталу рахунок «Статутний капітал» у пасиві буде кредитований тільки на внесену величину, а в активі будуть зареєстровані внесені грошові кошти або внесок у натуральній формі. У цьому разі в балансі немає інформації про підписаний, але реально не внесений капітал [2, с. 80-81].

Статутний фонд може створюватися лише за рахунок власних коштів учасників чи акціонерів. Не допускається його формування за рахунок банківських кредитів, коштів неприбуткових організацій (таких, які за статутом не мають права на здійснення комерційної діяльності та отримання прибутку), бюджетних коштів, які мають інше цільове призначення. [1, с. 45-46].

Мінімальний розмір статутного капіталу на момент державної реєстрації юридичної особи, яка має намір здійснювати банківську діяльність, не може бути меншим 120 мільйонів гривень.

З початку 2010 року в Україні продовжує тривати тенденція зростання основних показників діяльності комерційних банків. Станом на 01.10.2010 власний капітал банків збільшився на 10,6 млрд. грн. (станом на 01.12.2009 він становив 125,6 млрд. грн.) і склав 136,2 млрд. грн. або 14,8% пасивів банків. Зростання капіталу банків відбулося за рахунок збільшення статутного капіталу на 13,1%, емісійної різниці на 0,4%. Власний капітал банків на 2010 рік мав таку структуру:

- сплачений зареєстрований статутний капітал складає 102,7% від капіталу;
- дивіденди, що спрямовані на збільшення статутного капіталу – 0,2%;
- емісійні різниці – 5,4%;
- загальні резерви та фонди банків – 9,4%;
- результати минулих років – (-17,9%);
- результати звітного року, що очікують затвердження – (-3,3%);
- результати поточного року – (-4,9%);
- результат переоцінки основних засобів, нематеріальних активів, цінних паперів у портфелі банку на продаж та інвестицій в асоційовані компанії – 8,4% [3].

Збільшення статутного капіталу банку здійснюється шляхом випуску нових акцій (паїв), збільшення номінальної вартості акцій (паїв) або обміну облігацій на них. В останньому випадку статутний капітал збільшується на загальну вартість облігацій, що обмінюються на акції (паї). Джерелами збільшення статутного капіталу є власні кошти учасників (акціонерів, засновників), які сформувалися переважно за рахунок нагромадження ними прибутку, а також реінвестиція банківського прибутку (дивіденди).

Зменшення розміру статутного капіталу здійснюється зниженням номінальної вартості акцій (паїв) або скороченням кількості акцій (паїв) шляхом

викупу їх у власників з метою анулювання. За наявності заперечень кредиторів банку зменшення розміру статутного капіталу не допускається. У разі зниження статутного капіталу його розмір не може бути менше мінімального розміру, встановленого чинним законодавством.

Отже, для українських банків на сучасному етапі розвитку банківської системи зменшення розміру статутного капіталу не є актуальним і фактично ними не практикується.

Підсумовуючи викладене, зауважимо, що удосконаленню механізму формування статутного капіталу і його захисту від знецінення, на наш погляд, сприятиме таке:

1. Можливість створення банків у формі товариств з додатковою відповідальністю. Це підвищить відповідальність учасників (засновників, акціонерів) банків.

2. Зрівняння в правах резидентів і нерезидентів з питання виду валюти, у якій здійснюються вклади до статутного капіталу, шляхом надання резидентам можливості здійснювати такі внески як у гривнях, так і у ВКВ (за умови наявності дозволу НБУ).

3. Розширення можливостей формування і збільшення статутного капіталу за рахунок оплати акцій (паїв) дорогоцінними металами.

4. Надання всім банкам дозволу мати довгу відкриту валютну позицію на рівні всього (або частини) статутного капіталу — з метою збереження від знецінення статутних капіталів. Підвищення нормативного значення загальної довгої відкритої валютної позиції банку у ВКВ до 45 %.

Список використаних джерел

1. Орлюк О. Статутний капітал банку: правове регулювання / Орлюк О. // Право України, 2002. т. N8.-С.42-47.

2. Пилипенко О. І. Облік та аналіз власного капіталу ; теорія і практика / Пилипенко О. І.; НАУ. - 2005— 214 с.

3. Офіційний сайт Національного банку України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.bank.gov.ua.

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ПОТЕНЦІАЛУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, КОНТРОЛЬ, АНАЛІЗ ТА АУДИТ В УМОВАХ ГЛОБАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗМІН

Матеріали
міжнародної науково-практичної
Інтернет-конференції

18 – 19 квітня 2013 року

Відповідальний за випуск:
к.е.н., Семенишена Н.В.

Комп'ютерний набір і верстка
Семенишена Н.В.

Адреса редакції:
Кафедра обліку і аудиту ННІБІФ ПДАТУ
вул. Шевченка, 13, м. Кам'янець-Подільський
Хмельницька обл., 32300

Видавець:
Видавництво «Крок»
вул. Гайова, 56, м. Тернопіль, 46006
тел. +38 096-9431704

Підписано до друку 29.04.2013 р. Формат 60х90/16.
Папір офсетний. Гарнітура Cambria. Умовн. друк. арк. 21,98
Тираж 300. Замовлення № 123.

Віддруковано з готових діапозитивів в СМП «ТАЙП»
вул. Чернівецька, 44 б, м. Тернопіль, 46000
Тел. +38 0352 527500; +38 0352 522616