ПОДІЛЬСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНСТИТУТ ОБЛІКУ І ФІНАНСІВ НААН
ННЦ «ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ» НААН
ФЕДЕРАЦІЯ АУДИТОРІВ, БУХГАЛТЕРІВ І ФІНАНСИСТІВ АПК УКРАЇНИ
НАУКОВИЙ КЛУБ «SOPHUS»

ІНСТИТУТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

Міжнародний збірник наукових праць

Випуск І

м. Кам’янець-Подільський – 2013

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

Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1. (м. Камянець-Подільський) / відпов. ред. Н.В. Семенишена. – Тернопіль : Крок, 2013. – 229 с.

ISBN 978-617-692-151-6

Збірник наукових праць містить результати наукових досліджень, оприлюдненні на міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції "Інститут бухгалтерського обліку і аудиту, контроль та аналіз в умовах глобальних економічних змін" (21-22 листопада 2013 р.), яка відбулася на web-сайті www.sophus.at.ua, та спрямовані на формування теоретичних і практичних засад бухгалтерського обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін.

***Редакційна колегія**:*

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

Рекомендовано до друку Вченою радою НН ІБФ ПДАТУ
(протокол № 3 від 4.12.2013 р.)

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

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

ISBN 978-617-692-151-6

© Подільський державний аграрно-технічний університет, 2013

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

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

International collection of scientific papers

Issue I

Kamyanets-Podilskyi– 2013

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

The institute of accounting, control and analysis in the globalization circumstances : international collection of scientific papers. Issue 1. (Kamyanets-Podilskyi) / contributing editor N.V. Semenyshena. – Ternopil : Krok, 2013. – 229 p.

ISBN 978-617-692-151-6

The scientific papers collection contains the research results, released by the international scientific-practical Internet-conference "The Institute of Accounting and Auditing, monitoring and analysis in the context of global economic changes" (November, 21-22 2013), which was held on web-site www.sophus.at.ua, and are aimed at developing theoretical and practical bases of accounting ,the control and analysis in the context of global economic changes.

***Editorial board**:*

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

Recommended for publication by Academic Council NNIBIF PDATU
(protocol # 3, from 12.04.2013)

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

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

ISBN 978-617-692-151-6

© Podolsky state agrarian technical university, 2013

З М І С Т

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

Босакевич Олеся
Класифікація та оцінка дебіторської заборгованості: проблеми і шляхи вирішення 9
Гончаренко Олена
Проблеми обліку страхування діяльності туристичних підприємств 11
Жураковська Ірина
Соціально-економічні аспекти обліку інтелектуального капіталу 13
Крупа Михайло
Документальне забезпечення процесу інвентаризації 16
Лачинов Ю.Н.
Метод бухгалтерского баланса в научных исследованиях 19
Лысенко Любовь
О периодизации развития бухгалтерского учета 21
Мулик Ярославна, Подунай Вероніка
Суть та особливості функціонування акцизного податку в Україні 24
Нагірська Катерина
Інформаційні потреби стратегічного менеджменту 27
Ніколашин Андрій
Місце облікової політики в теорії бухгалтерського обліку 28
Ромашко Ольга
Удосконалення обліку власного капіталу на підприємстві 30
Садовська Ірина
Суттєвість нефінансової інформації в управлінському обліку 33
Сологуб Наталія, Мулик Ярославна
Особливості бухгалтерського та податкового обліку податку на прибуток підприємств 35
Тлучкевич Наталія
Розвиток облікової науки в умовах інституціоналізму 38
Хорунжак Надія
Проблемні питання формування єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі 41
Чудовець Віталій
Проблеми та завдання обліку витрат промислових підприємств 43
Шумилина Вера
Современные межнациональные бухгалтерские системы 45
Яцкова Діна, Мулик Ярославна
Облік податку на доходи фізичних осіб та порядок його утримання із заробітної плати 48

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

Борковська Валентина
Управлінська звітність м'ясопереробного підприємства 51
Боярова Олена, Кузик Наталія
Щодо відображення у звітності дебіторської заборгованості 53

Динько Інна
Сутність професійного судження бухгалтера 55
Довгалюк Людмила, Мазур Наталія
“Тінізація” як проблема організації обліку оплати праці 57
Дрозд Вікторія, Кондрюк Леся
Удосконалення документування обліку капітальних інвестицій в основні засоби 59
Дуганець Наталія, Барткова Аліна
Щодо проблемних питань обліку доходів і витрат підприємства 62
Зеленко Сергій
Проблеми реалізації облікової політики з позиції інституціональної теорії 64
Коваленко Вікторія, Яковишина Надія
Облік касових та фактичних видатків бюджетної установи 66
Кондрюк Леся, Боднар Наталія
Впровадження та відображення в обліку розрахунків з оплати праці зарплатними картками 69
Краснолуцька Людмила
Інформаційна прозорість фінансових показників у звітності аграрних підприємств 73
Кушнір Людмила
Вплив організації обліку на збутову діяльність підприємства 76
Лега Ольга
Відображення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками у фінансовій звітності 78
Мазур Наталія, Радомська Ольга
Організація складання та подання фінансової звітності 82
Маловічко Лілія
Облік фіксованого сільськогосподарського податку на підприємствах 85
Олійник Людмила
Проблема формування інформації про внутрішньогрупові розрахунки у консолідованій фінансовій звітності 88
Пантелюк Людмила, Лепетан Інна
Особливості управлінського обліку в сільському господарстві 91
Сава Андрій, Завитій Ольга
Оцінка економічної ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств 93
Семенишена Юлія, Ясінська Тамара
Фінансова звітність: зміни в національних стандартах 98
Смоляр Ірина, Садовська Ірина
Кадрова політика сільськогосподарського підприємства в частині організації обліку виробничих витрат 102
Сова Юлія
Перспективи облікового відображення об’єктів інтелектуального капіталу 104
Сушарник Ярослав
Витрати: питання класифікації в зарубіжних дослідженнях 107
Хома Світлана
Оптимізація методів нарахування амортизації основних засобів в умовах економічної кризи 110
Шишута Олена
Особливості впровадження МСФЗ в кредитних спілках 113
Шунь Оксана
Структурно-логічна модель побудови управлінського обліку у вищих навчальних закладах 116

Yagmur Ekaterina, Bondareva Anna
Methodological and legal aspects of austrian accounting 118
Яковишина Надія, Кардінал Таня
Проблеми формування та використання коштів місцевих бюджетів в Україні 120

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

Семенишена Наталія
Дефініції поняття «бухгалтерський облік» в сучасних дослідженнях 123
Сорока Любомир
Економічна безпека і облікова система: оцінка наукових досліджень 127
Чабан Ольга, Вольська Ангелія
Організація обліку розрахунків із заробітної плати в Україні 129
Яловега Людмила
Біологічні активи тваринництва: обліковий аспект 131

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

Бєлова Алла
Проблеми інформаційного забезпечення управління товарними запасами 135
Зима Юлія
Проблеми обліку витрат на розробку автоматизованих інформаційних систем 138
Коваль Наталія, Прохорова Вікторія
Аналіз ефективності використання основних засобів та шляхи їх поліпшення 141
Корягін Максим
Аспекти коригування фінансової звітності в цілях оцінки вартості підприємства 144
Лук'янець Яна, Гладких Тетяна
Удосконалення звітності про фінансові результати та використання їх даних в управлінні 147
Марчук Уляна, Рудик Світлана
Вибірковий метод аудиторської перевірки 149
Материнська Ольга, Вдовенко Ірина
Аналіз діяльності фермерських господарств Вінниччини та їх значення для розвитку держави 152
Новиков Игорь
Калькуляционный и функциональный (целевой) подходы к классификации затрат 155
Нужна Оксана
Реальна капіталізація: сутність, форми прояву, напрямки здійснення 158
Печенюк Андрій, Мушеник Ірина
Переваги реалізації концепції управління ресурсами підприємства CSRP 160
Попук Наталія, Томчук Віктор
Оптимізація грошових потоків на підприємствах АПК 163
Прийдак Тетяна, Косовська Інна
Автоматизація дебіторської заборгованості, як засіб покращення фінансового стану підприємства 166
Фоміна Олена
Методика організації управлінського обліку на підприємстві 169

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

Гелиш Тетяна
Поняття суттєвості в аудиті 171
Рудько Мар'яна
Проблеми обліку інтелектуального капіталу підприємства 173

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

Бабіч Ірина, Зубчик Світлана
Класифікація видів внутрішньогосподарського контролю 175
Гарасим Петро, Лобода Наталія
Державний фінансовий контроль як парадигма національного менеджменту 178
Коваленко Тетяна
Класифікація внутрішньогосподарського контролю 180
Кощинець Маріанна
Система внутрішнього контролю та аудиту в судовій системі 184
Крот Юлія, Бразілій Наталія
Основні аспекти організації, проведення та узагальнення результатів внутрішнього аудиту в системі органів виконавчої влади 186
Михальчишина Лариса, Рішан Тетяна
Методика судово-бухгалтерської експертизи: підходи до поняття 189
Нагайчук Вікторія
Сутність контролю як функції управління 193
Сафонов Тимофій
Особливості визначення поняття і сутності внутрішнього аудиту в системі управління підпримств 196
Ткачук Ірина, Стаднік Надія
Контроль як складова ефективного управління 199
Фірко Наталія
Бюджетування результатів операційної діяльності торгівельних підприємств 201
Чудак Ліна
Контроль витрат незавершеного виробництва 204
Шаровська Тамара
Організація системи внутрішнього контролю на умовах незалежності 206

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

Вдовенко Ольга
Роль фінансової звітності у формуванні фінансової безпеки підприємств 209
Гарасим Микола, Лобода Наталя
Інвестиційна аналітика як домінанта соціальних трансформацій 212
Гнилянська Ольга
Економічні аспекти функціонування і розвитку м'ясопродуктового виробництва в Україні 213
Кузик Тарас, Вольська Ангелія
Суть та облік електронних грошей в Україні 216
Радченко Оксана
Інформаційне забезпечення бюджетної підтримки малого підприємництва на селі 219
Відомості про авторів 223
Редакційна колегія 227

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

Босакевич Олеся
магістр
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

КЛАСИФІКАЦІЯ ТА ОЦІНКА ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ: ПРОБЛЕМИ І ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ

У процесі діяльності підприємство не завжди здійснює розрахунки з іншими підприємствами, банківськими установами або фізичними особами одночасно з передачею майна, виконанням робіт, отриманням коштів, товарів тощо. У зв'язку із цим у підприємства виникає дебіторська заборгованість.

Також дебіторська заборгованість виникає при перерахуванні грошей за майбутні поставки цінностей і послуги, при перерахуванні платежу зразу за кілька місяців (орендна плата тощо), а також у зв'язку із заборгованістю окремих осіб за нестачами і розкраданнями. Значний внесок у розвиток теоретичних і практичних аспектів обліку та економічного аналізу дебіторської заборгованості зробили праці зарубіжних і вітчизняних учених-економістів: С. Батехіна, І. Бланка, Ф. Бутинця, С. Голова, С. Грязнової, З. Гуцайлюка, Р. Дамарі, В. Завгороднього, О. Заруби, В. Ковальова, В. Костюченко, С. Маслова, Є. Петрик, Г. Савицької, Я. Соколова, В. Сопка, С. Хенка, К. Хувера, М. Чумаченка, А. Шаповалової та ін. Водночас варто зазначити, що дебіторська заборгованість має важливе значення для будь-якого підприємства через те, що за своїм змістом вона є інструментом кредитування дебітора за отримані ним товари, надані роботи чи послуги на безвідсотковій основі.

На основі аналізу наукових праць і проведення досліджень у цій сфері обліку можна назвати кілька проблемних питань:

– відсутність чіткої схеми деталізації та співвідношення різних видів дебіторської заборгованості у загальній їх структурі;

– вивчення обліку сумнівних боргів, зокрема резерву на них;

- потреба змін у будові регістрів аналітичного і синтетичного обліку дебіторської заборгованості.

Використання в бухгалтерському обліку комплексного оцінювання дебіторської заборгованості забезпечує врахування впливу на зміну вартості водночас минулих і умовно можливих минулих тимчасових процесів, що створює можливість для прогнозування напрямів і обсягів поточних та майбутніх грошових потоків підприємства.

Створення ефективної системи контролю за якістю обліку розрахунків з дебіторами вимагає розробки чіткої та досконалої класифікації дебіторської

заборгованості, уніфікації способів її оцінки та документів аналітичного обліку. Це, відповідно, дасть змогу накопичувати інформацію про розрахунки з дебіторами з різними рівнями деталізації і узагальнення.

Уточнення сутності оцінки дебіторської заборгованості, узагальнить підходи до класифікації дебіторської заборгованості за різними ознаками, що дасть можливість вирішити проблему узагальнення інформації щодо розрахунків з дебіторами залежно від цільових потреб користувачів.

Дебіторська заборгованість в умовах інфляції для покупців виступає джерелом кредитування їх діяльності на дуже вигідній основі, оскільки по суті являє собою безвідсотковий кредит. Ця обставина зумовлює не тільки перегляд традиційного розуміння самої сутності дебіторської заборгованості, а й необхідність застосовування ефективних управлінських дій, спрямованих на регулювання її розмірів.

Незалежно від того, коли дебіторська заборгованість визнається в обліку, одночасно із цим визнається дохід від реалізації, який має оцінюватися за справедливою вартістю отриманого або очікуваного рівня доходу. Тобто якщо доходом виступають грошові кошти, то сума дебіторської заборгованості має виражатися у вартості грошей на момент її визнання в обліку, а не попередньої вартості товару, раніше відвантаженого покупцеві. Передусім це пов'язано з тим, що товар кредитору вже не належить, а продавця в такому разі має цікавити тільки сума одержуваних за нього грошових коштів. У такому випадку, насамперед, потрібно враховувати інфляційні процеси, які об'єктивно призводять до знецінення грошей, особливо у довгостроковій перспективі.

У зв'язку з тим, що довгострокова дебіторська заборгованість об'єктивно виникає на промислових підприємствах різних галузей економіки, які в такому разі потребують залучення додаткових грошових коштів на реалізацію довгострокових проектів, а в нормативних документах та економічній літературі не наведено методик її оцінки та управління її розмірами, у статті запропоновано створення резерву за довгостроковою дебіторською заборгованістю, що може суттєво вплинути на фінансові показники діяльності в умовах функціонування в конкурентному середовищі.

Отже, створення ефективної моделі обліку дебіторської заборгованості дасть змогу уникнути ризиків неплатоспроможності і зниження показників ліквідності внаслідок отримання об'єктивної та своєчасної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник [Текст] / Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович ; [за ред. Ф.Ф. Бутинця]. – 7-е вид., доп. і перероб. – Житомир : Рута, 2006. – 832 с.

2. Іванілов О.С. Механізм управління дебіторською заборгованістю підприємства / О.С. Іванілов, В.В. Смачило, Є.В. Дубровська // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 1. – С. 156–159.

3. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні [Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV] : за станом на 15 листопада 2013 р. [Електронний

ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/laws/show/3332-17 (дата звернення: 10.11.2013 р.).

4. П(с)БО 10 "Дебіторська заборгованість" (зі змінами і доповненнями) : [Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237] : за станом на 15 листопада 2013 р. [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99 (дата звернення: 15.11.2013 р.).

Гончаренко Олена
к.е.н., асистент
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ СТРАХУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ТУРИСТИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Страхування є важливим елементом системи відносин у сфері надання туристичних послуг. В процесі страхування таких послуг визначається їх якість та формується імідж всієї туристичної галузі.

Своєчасне компенсування отриманих збитків в максимально можливих розмірах гарантує безперервність функціонування суб'єктів туризму і мінімізацію негативних вражень у туристів від здійсненої подорожі. Наявність додаткової небезпеки для туриста в незнайомому середовищі, в порівнянні з місцем його постійного проживання, вимагає обов'язковості страхування у випадку здійснення мандрівки.

Метою дослідження є визначення основних проблем обліку страхування діяльності туристичних підприємствах та надання пропозицій щодо їх вирішення.

Основними видами туристичного страхування є обов'язкове та добровільне.

До обов'язкового відноситься: медичне страхування та страхування від несчасних випадків.

Найбільш популярними видами добровільного страхування є:

- страхування фінансових ризиків;
- страхування багажу;
- асистанс.

Медичне страхування покриває всі витрати на медичні послуги, послуги стаціонарного лікування, перевезення машиною швидкої допомоги, придбання ліків, догляд за хворим, а у випадку смерті за кордоном — транспортування тіла на батьківщину.

Важливим є страхування від нещасних випадків: смерть застрахованого, яка

настала в результаті нещасного випадку, що відбувся із застрахованим під час дії договору страхування; інвалідність, одержана в результаті нещасного випадку; часткова втрата працездатності в результаті нещасного випадку, який мав місце під час дії договору страхування.

Страхування фінансових ризиків передбачає можливість компенсування витрат, пов'язаних із неможливістю здійснення туристичної поїздки внаслідок раптової, непередбачуваної і ненавмисної події, яка сталася до початку поїздки: смерть; погіршення стану здоров'я туриста або членів його сім'ї; необхідність участі особи у судовому процесі; неотримання в'їзної візи; запізнення на рейс у зв'язку з нещасним випадком, стихійним лихом тощо. Такий вид страхування убезпечує мандрівника від фінансових втрат, пов'язаних із невикористанням наперед заброньованих послуг, у зв'язку з перериванням поїздки внаслідок раптової, непередбачуваної і ненавмисної події, яка сталася під час туру і поверненням до місця постійного проживання у зв'язку з перериванням подорожі.

Страхування багажу дозволяє отримати компенсацію збитків, спричинених пошкодженням, крадіжкою, знищенням або втратою багажу та часткову компенсацію витрат на придбання товарів першої необхідності, у зв'язку із тривалою затримкою багажу.

Особливим видом страхування є асистанс. Він забезпечує туристів або спеціалістів, відряджених за кордон, допомогою на місці в технічній (ремонт автомобіля), грошовій або іншій формі.

За цим видом страхування виплачуються матеріальні збитки, пов'язані з відновленням транспортних засобів та іншого майна, проводиться оплата витрат на лікування потерпілих громадян, протезування, перекваліфікацію, відшкодовуються втрати сімейного бюджету у зв'язку із тілесними пошкодженнями або смертю потерпілого тощо.

В міжнародній страховій діяльності страхування відповідальності власників автотранспорту відоме під назвою «зелена картка». Це система міжнародних угод про обов'язкове страхування громадянської відповідальності автовласника.

Проведення розрахунків, пов'язаних із страхуванням застрахованої особи, передбачає використання низки рахунків з обліку витрат звітного й майбутніх періодів, а також зобов'язань туристичного підприємства.

Окремими проблемними аспектами обліку страхування в туристичній діяльності є:

- ✓ доцільність віднесення витрат на страхування до виробничої собівартості туристичного продукту.
- ✓ методика обліку розрахунків зі страховиками [1].

Виходячи з П(С)БО 16 «Витрати» [2], вартість послуг щодо страхування туристів можна віднести до собівартості туристичного продукту. Проте, страхування відповідальності туристичного оператора та туристичного агента прямо співвіднести на конкретний об'єкт неможливо. Окрім цього, оскільки договір добровільного страхування відповідальності суб'єкта туристичної діяльності зазвичай оформляється на тривалий термін, то витрати мають відшкодовуватися впродовж цього періоду через механізм використання

рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів». Використання рахунка 65 «Розрахунки за страхуванням» передбачає його застосування у разі, коли застрахованою особою є саме підприємство або його працівник (наприклад, для страхування відповідальності). У випадку ж страхування клієнта доцільніше відображення заборгованості по розрахунках зі страховою організацією на більш універсальному рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями» [1].

Таким чином, на відображення в обліку операцій із страхування діяльності підприємств туристичної галузі вплине: ведення обліку добровільного страхування як окремого продукту; розподіл витрат зі страхування відповідальності з використанням рахунка 39; відокремлений облік заборгованості за страховими платежами.

Список використаних джерел

1. Височан О.С. Види страхування в діяльності туристичних компаній та порядок обліку витрат на їхнє здійснення / О.С. Височан // Вісник ДонНУЕТ. – 2011. – № 3/2 (51). – С. 22-28.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.nau.ua (дата звернення 17.11.2013 р.)

Жураковська Ірина
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

Вузьким місцем традиційного обліку є його орієнтованість на відображення матеріальних ресурсів, в той час, як більшість його користувачів зацікавлені в інформації про використання нематеріальних активів, які є основним індикатором ефективності бізнесу. Одним із об'єктів обліку, який здатний відобразити інноваційний потенціал підприємства, є інтелектуальний капітал. Частина його складових є повноцінними учасниками господарського обороту, а невідображення людських ресурсів тісно пов'язано з питаннями соціального обліку.

Основні цілі, які можна досягти завдяки включенню до звітності інтелектуального капіталу, діляться на дві групи:

– соціальні (полягають у відображенні людських ресурсів як найважливіших активів, залучення нових співробітників, акцентування уваги на знаннях та інтелекті);

– економічні (полягають у відображенні інноваційної сторони діяльності і її результатів, переваги по відношенню до конкурентів, напрямки досліджень і розробок, їх результативність).

Міжнародні стандарти фінансової звітності не беруть до уваги природу та економічні характеристики різних видів нематеріальних активів та інвестицій пов'язаних з ними, а найголовніше – потенційну важливість цієї інформації для зацікавлених сторін. Все частіше підприємства, організації та установи відчувають необхідність підвищення прозорості звітності, її орієнтації на економіку знань, відхід від класичних стереотипів. Існує потреба в інформації про інтелектуальні ресурси компаній, які допоможуть поліпшити процес прийняття управлінських рішень для керівників і повідомлять суспільство про перспективи діяльності.

Для кожної компанії показники і методи оцінки інтелектуального капіталу розроблені індивідуально [3], в іншому випадку не існувало б стільки моделей звітності. Одних цікавлять дані, які стосуються частки ринку, якості продукції та послуг, інших – плинність кадрів і їх освіта, отримані знання. В одних звітах наводяться абсолютні показники, в інших – відносні, пораховані за власною методикою, але всі вони є складовою управлінської звітності та управлінського обліку підприємства, результати якого підлягають офіційному оприлюдненню за рішенням керівництва підприємства чи компанії.

Управлінський облік, оцінка та структура звітності щодо інтелектуального капіталу широко впроваджуються на закордонних підприємствах, щоб включити їх до пакету фінансової звітності компаній в якості додаткового розкриття. Адже формат приміток до фінансової звітності за МСФЗ містить не лише перелік обов'язкової інформації, а дозволяє наводити додаткові дані, які, на думку керівництва, допоможуть краще зрозуміти фінансовий стан та перспективи діяльності.

Аналіз праць [1-5] показує, що в основному структура звітів про інтелектуальний капітал передбачає розкриття трьох складових:

– людський капітал;

– зовнішній капітал (клієнти, партнери, бренд (інша назва – ринковий капітал);

– внутрішній капітал (корпоративна культура, технології (інтелектуальна власність) і т.д., інші назва - структурний капітал).

Перша складова формує так званий соціальний аспект інтелектуального капіталу, друга-третя – економічний. В кожному конкретному випадку звітність закордонних підприємств про інтелектуальний капітал адаптована за обсягом і розміром для чіткої і конкретної мети відповідно до очікувань і вимог користувачів.

В Україні, незважаючи на відсутність у звітності поняття «інтелектуальний капітал», наявна зацікавленість окремими його складовими, які знаходять відображення у статистичній звітності. Але ці показники потрібні не лише державним органам та службі статистики, а й іншим користувачам. Будь-які працівники хочуть знати про плинність кадрів, витрати на навчання, середню заробітку плату і т.д., а ця інформація ніяким чином не оприлюднюється.

Отже облік інтелектуального капіталу на українських підприємствах – це не просто теоретичні розробки, є практична потреба в оцінці його впливу на діяльність підприємства. Він тісно пов'язаний з поняттям соціального обліку, має відношення до обґрунтування різниці балансової та ринкової вартості підприємства. Тому для виконання інтелектуальним капіталом окресленої соціально-економічної функції необхідно:

- впровадити в практику управлінський облік інтелектуального капіталу;
- переглянути назви та складові статистичної звітності по людських ресурсах та інноваційній діяльності;
- розробити правила заохочення підприємств, та порядок розкриття в звітності показників інтелектуального капіталу, які мають соціальне значення;
- визначити перелік суб'єктів господарювання, які зобов'язані розкривати соціально-економічний аспект інтелектуального капіталу (окрім, тих що оприлюднюють фінансову звітність, наприклад, навчальні заклади, науково-дослідні установи, підприємства ІТ сфери і т.д.).

До переваг складання звітності про інтелектуальний капітал слід віднести: можливість використання звіту для вимірювання ефективності корпоративної стратегії; оцінки вартості компанії і підстав для стійкого росту у майбутньому; обґрунтування вибору місця роботи працівниками; більш точна оцінка ризику кредитування компанії; розкриття конкурентних преваг і т.д.

Таким чином, численні переваги звіту про інтелектуальний капітал є безцінним інструментом для отримання інформації про ефективність діяльності підприємства. Практика використання звітів про інтелектуальний капітал за кордоном показує, що інвестори та зацікавлені сторони потребують інформації про всі активи і виробничі ресурси фірми для того, щоб мати можливість оцінити її продуктивність і майбутній курс. Традиційна бухгалтерська інформація повинна бути доповнена інформацією про нематеріальні фактори виробництва.

Список використаних джерел

1. 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.

2. Tariq H. Intellectual Capital Reporting in Knowledge Economy: Evidence from Egypt / Tariq H. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.cba.edu.kw/wtou/download/conf3/tariq.PDF.

3. Intellectual capital reporting in Malaysian companies – A benchmark against Malaysian knowledge-based initiatives [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.utas.edu.au/__data/assets/pdf_file/0005/188447/Husin_Hooper_Olesen.pdf.

4. Sujan A. Intellectual capital reporting practices of the top Australian firms / Sujan A., Abeysekera I. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ro.uow.edu.au/cgi/viewcontent.cgi?article=1437&context=commpapers.

5. I. Tichá. Intellectual capital reporting/ I. Tichá. // Agric. Econ. Czech, 2008. – №54. – p.57–62. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://agriculturejournals.cz/publicFiles/00831.pdf.

Крупа Михайло
магістрант
Полтавська державна аграрна академія
м. Полтава

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ

Створення розгорнутої структурованої системи документального забезпечення процесу інвентаризації на кожному її етапі є першочерговим завданням, як системи обліку так і безпосередньо інвентаризаційної комісії що є важливим елементом для успішного проведення та відображення результатів інвентаризації. Особливістю бухгалтерського обліку є суцільне і безперервне спостереження за всіма господарськими операціями, що здійснюються на підприємстві. Для забезпечення такого спостереження кожну господарську операцію оформляють відповідним документом [3].

При інвентаризації застосовуються типові форми документів. Бланки інвентаризаційних описів, актів інвентаризації, порівняльних відомостей можуть бути заповнені як від руки, так і засобами обчислювальної та іншої оргтехніки. На цінності, що належать іншим підприємствам, складаються окремі описи, копії яких з довідкою про результати інвентаризації надсилаються власникам цінностей. У цих документах ніяких помарок і підчисток не допускається. Помилки повинні виправлятись шляхом закреслення неправильних записів і написання зверху правильних. Виправлення мають бути підтверджені підписами всіх членів інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальних осіб. В інвентаризаційному описі найменування цінностей та їх кількість подається за номенклатурою та в одиницях виміру, прийнятих в обліку [5].

Відповідно до приписів п.п. 11.4 Інструкції № 69 робоча інвентаризаційна комісія повинна забезпечити повноту та точність унесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, матеріальних цінностей, грошових коштів та документів, цінних паперів та заборгованості в розрахунках, правильність та своєчасність оформлення матеріалів інвентаризації [1].

На виявлені підчас інвентаризації не придатні для використання в господарській діяльності цінності (зіпсовані, прострочені або не придатні до експлуатації) складаються окремі інвентаризаційні описи, а самі ці цінності в місцях зберігання розміщуються відокремлено. На цінності, що не належать підприємству, проте перебувають у його розпорядженні, також складаються окремі описи з розподілом на орендовані, прийняті на відповідальне зберігання тощо.

Групування основних документів щодо проведення інвентаризації відповідно до етапів її проведення представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Документальне забезпечення етапів проведення інвентаризації

Етап	Документальне забезпечення
Підготовчий	Графік проведення інвентаризації
	Наказ про створення інвентаризаційної комісії
	Наказ про проведення інвентаризації
Технічно - документальний	Інвентаризаційний опис основних засобів
	Інвентаризаційний ярлик
	Інвентаризаційний опис ТМЦ
	Акт інвентаризації товарів відвантажених
	Інвентаризаційний опис ТМЦ, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання
	Акт інвентаризації матеріалів і товарів, що знаходяться в дорозі
	Акт інвентаризації дорогоцінних металів і виробів з них
	Акт інвентаризації коштовних каменів, природних алмазів і виробів з них
	Інвентаризаційний опис дорогоцінних металів, що містяться в напівфабрикатах, вузлах і деталях
	Акт інвентаризації незавершених ремонтів основних засобів
	Акт інвентаризації витрат майбутніх періодів
	Акт інвентаризації наявності грошових коштів
	Інвентаризаційний опис цінностей і бланків документів суворої звітності
	Акт інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками і іншими дебіторами і кредиторами
	Довідка до акту інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками і іншими дебіторами і кредиторами
Порівняльно – аналітичний	Порівняльна відомість результатів інвентаризації основних засобів
	Порівняльна відомість результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей
	Відомість результатів інвентаризації
Заключний	Протокол інвентаризаційної комісії

По суті, перевірка інвентаризаційних описів передбачає визначення правильності підрахунків у них. При цьому кількісні та цінові показники за даними бухгалтерського обліку проставляються у відповідних рядках. Отже, дані бухгалтерського обліку порівнюються з даними про фактичну наявність, що дозволяє виявити розбіжності між ними.

Так, нестачу товарно-матеріальних цінностей понад норми природних втрат, а також втрати від псування, бою, лому, крадіжок відносять за рахунок матеріально-відповідальної особи за обліковими цінами підприємства згідно з Порядком визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення, псування матеріальних цінностей.

Не пізніше ніж через 10 днів після закінчення інвентаризації керівник

установи повинен затвердити протоколи інвентаризаційної комісії. На підставі затверджених протоколів результати інвентаризації (надлишки, нестачі) відображають у бухгалтерському обліку [1].

Матеріали інвентаризації та рішення про врегулювання розбіжностей відображаються в місяці, в якому закінчено інвентаризацію, а також у річному звіті.

Документальне забезпечення процесу інвентаризації є важливою запорукою відображення опису безпосереднього процесу та результатів інвентаризації. Що надає можливість керівництву господарства в повністю бачити наявність активів господарства, їх стан.

Список використаних джерел

1. Інструкція про проведення інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11 серп. 1994 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : http://www. zakon.rada.gov.ua.

2. Калиновська А. Ця обов'язкова інвентаризація [Електронний ресурс] / А. Калиновська // Режим доступу : http://dtkt.com.ua/show/1cid01077.html.

3. Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 88 від 24 трав. 1995 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/go/z0168-95.

4. Чудовець В. В. Інвентаризація як метод обліку і контролю діяльності сільськогосподарських підприємств : автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Чудовець Віталій Васильович ; Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2006. – 21 с.

5. Шарманська В. М. Судова бухгалтерія : [навч. посіб.] / В. М. Шарманська, С. О. Шарманська, І. В. Головко – К : Центр учбової літератури, 2008. – 454 с.

Лачинов Ю.Н.
к.э.н., доцент
РЭУ им.Г.В.Плеханова
г. Москва, Россия

МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА В НАУЧНЫХ ИССЛЕДОВАНИЯХ

В теоретических основах бухгалтерского учета часто упускаются именно научные признаки, действительные для всех познавательных сфер. Особенно это относится к диалектике баланса. В рамках этой диалектики реализуется тезис К.Маркса о раздвоении капитала на К-функцию и К-собственность.

Таблица 1

Баланс собственности и стоимости хозяйства

№	**Актив** – имущество, блага	Сумма	№	**Пассив**-отношения **собственности** и ***долговые***	Повод – имущество из Актива:	Сумма
1. **К**	**Капитальные** функциональные средства производства = **Капитал-функция**		1) **С**	**Капитальное** начально-уставное-собственности **= Капитал-собственность**	Собственность хозяйства на средства производства	
2.	Текущие активы		**2)**	Текущие-долговые	Долги по благам и имуществу	
	СТОИМОСТЬ			**СОБСТВЕННОСТЬ**		

Балансовое равенство изначально основано на простой логике: «*величина собственности на объект определяется стоимостью этого объекта*». Это равенство сохраняется и в динамике – благодаря диалектике «двойной записи».

Предлагается применять Балансовый метод в исследовании не только экономических, но и разных сущностей гуманитарной, физической и биологической сферы. В рамках применения бухгалтерского аппарата разрешаются, становятся наглядно-понятными многие заявленные политэкономические и даже философские утверждения. Рассмотрим некоторые, наиболее известные.

Положение о «взаимодействии производительных сил и производственных отношений», подаваемое как соответствие или противоречие одного другому, требует прежде всего определенности самих этих сущностей. Что есть и какие бывают отношения? Во-первых, это всегда отношения между людьми. Во-вторых, повод, или предмет – в связи с которым отношения установлены. Поэтому могут быть выделены следующие типы отношений: а) родственные – в связи с продолжением рода (по поводу ребенка), б) общественно-личностные – от любовных и дружеских до обязательственных-долговых (по поводу верности, верного служения отечеству, на посту, в должности), в) политические – в связи с властным управлением обществом (по поводу власти над той или иной группой людей, в той или иной сфере деятельности), наконец г) экономические-

собственности на блага (на основании права), и долговые – в связи с тем или иным благом: «кто – кому, по поводу какого блага и сколько должен». «Производственные отношения» никаким образом четко не определены. Следует, видимо, представить их как экономические – между работниками и работодателями по поводу производства-изготовления первыми продукта-товара и долга вторых оплатить этот труд в размере договорной суммы. Эти отношения естественны и если они законны, ничему противоречить не могут в принципе. Производительные силы включают в себя технику и технологию производства, изготовления продукта-товара, а также и «рабочую силу» - трудовую способность работников, включенных в процесс производства. Внутри этого состава могут быть противоречия: например, квалификация рабочего может не соответствовать уровню технологии производства. Но производительные силы в комплексе никак никому не могут противостоять! В то же время, в рамках обособленного хозяйства отношения как неимущественные объекты всегда естественным образом противостоят имущественным объектам – что фиксируется в балансовой таблице равенством между активом-стоимостью и пассивом-собственностью. Поскольку же в составе производительных сил есть неимущественный элемент-работник, постановка проблемы «противоречия производственных отношений производительным силам» недействительна.

Несмотря на заслуженный авторитет множества ученых людей, деятелей науки, философов, утверждающих это положение, в действительности никогда, ни при каких обстоятельствах количество не переходит в качество и наоборот – качество не переходит в количество (достаточно попытаться представить мысленно парадоксальную и несбыточную ситуацию – все количество чего-либо перешло в качество без количества…). Первое и второе – есть абсолютные противоположности и сосуществуют бок-о-бок в единстве - в рамках какого-либо общего для них объекта. При этом они имеют одну-единую меру – качество измеряется количественными показателями. Уложим в баланс соотношения количества и качества:

Баланс «количество – качество» в рамках обособленной системы

Количественные объекты		**Качество объектов**	
I. Атомная масса хим.элемента		**I) Чистое вещество**	
А) 4,00226	Б) 55,847	А) Гелий (He)	Б) Железо (Fe)
П. Доля углерода в сплаве с железом		**2) Вещество-сплав**	
а) 5 %	б) 0,5 %	а) чугун	б) сталь
Ш. Количество лет человека		**3) Возрастное качество**	
А) 1-5 лет	Б) 18 лет	А) ребенок	Б) юноша
БАЛАНС		БАЛАНС	

Таким образом, вместо неверной формулы о «*переходе количества в качество*» следует вывести корректный постулат взаимосвязи количества и качества в единстве этих противоположностей: Количественные изменения в рамках обособленного объекта (системы) могут привести и приводят при накоплении критической массы к качественному изменению всего целостного объекта, всей целостной системы.

Лысенко Любовь
к.е.н., доцент
Севастопольский национальный технический университет
г. Севастополь

О ПЕРИОДИЗАЦИИ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Вопросы теории бухгалтерского учета и, в том числе, его истории обсуждаются в научных кругах в Украине и за рубежом. Делаются попытки создания принципиально нового учебника (Кутер М. И.), издаются интересные работы, предлагающие читателям основы простой и понятной теории бухгалтерского учета (Цыганков К.Ю.).

Ведущие специалисты в области бухгалтерского учета оценивают современную теорию бухгалтерского учета в той или иной степени негативно. Э. С. Хендриксен и М.Ф. Ван Бреда считают, что бухгалтерский учет как наука еще находится на слишком примитивном уровне развития [1, с.24]. В данной статье представлен авторский подход к периодизации развития бухгалтерского учета.

Суть эволюции бухгалтерского учета можно представить как последовательное восхождение от конкретного к все более абстрактному пониманию процессов управления хозяйственной деятельностью. На протяжении тысячелетий учет претерпел значительные изменения, которые обусловлены историческими предпосылками, создавшими техническую базу учета и послужившими основой используемой ныне методологии. Гениальные изобретения и достижения человечества в сжатые сроки изменили облик планеты, самого человека и процесс учета.

История развития учета свидетельствует о том, что его изменения происходят при эпохальных открытиях, среди них: язык - как средство общения людей между собой; арифметика - как способ ведения счета и затем преобразование ее в сложный математический аппарат; изобретение письменности, благодаря которой, учет смог выработать собственную методологию; изобретение бумаги расширило возможность выбора носителей; изобретение типографского шрифта, возникновение денег, вычислительной техники и др.Следует заметить, что достижения человечества по-разному влияли на изменение учета: одни (язык, арифметика),– придавали развитию учета импульс, другие(письменность, бумага, деньги), – способствовали выработке собственной методологии. С применением в 30-е годы XX в. вычислительной техники, а позднее компьютеров, появилась надежда, что учет кардинально изменится в методологическом плане, но пока этого не произошло.

Ученые, исследовавшие историю учета, предлагают разные подходы к его периодизации. Известный исследователь истории бухгалтерского учета Я.В. Соколов в книге «Очерки по истории бухгалтерского учета» описывает семнадцать подходов решения проблемы периодизации учета разными авторами. Давая оценку указанным подходам, Я.В. Соколов отмечает, что периодизации, предложенные этими авторами, непригодны для какой – либо аналитической исследовательской работы, поскольку они построены по одному основанию. Ученым предложена периодизация развития учета по 12-ти

основаниям [2, с.19].

Соглашаясь с Соколовым Я. В., нам представляется, с точки зрения современного взгляда, число оснований можно сократить, выделив то главное, что приводило к возникновению новых процедур или методов в каждом из периодов развития учета. Кроме того, не выделены основания в счетоводстве и счетоведении, а это существенно. В счетоводстве следует рассматривать лишь учетные процедуры, а в счетоведении учетные процедуры и методологию. Предлагается нижеследующие основания: 1) По цели ведения учета; 2) По видам учетных носителей и технологии учетного процесса; 3) По организации и системам бухгалтерского учета; 4) По методологии учета; 5) По методам регулирования учета. Эти основания в разные годы определялись весьма различно.

Современные исследователи теории бухгалтерского учета Медведев М.Ю. и Цыганков К.Ю. предлагают свои основания для периодизации истории развития учета. Цыганков К.Ю. (2011) историю развития учета делит на два больших периода - долитературный и литературный. Граница между ними – 10 ноября 1494 г. В этот день вышла в свет работа Луки Пачоли [3, с. 115]. Медведев М.Ю. (2007) выделяет периоды развития: естественный (мысленный), книжный (бухгалтерский, письменный) и компьютерный [4, с. 74]. Эти основания заслуживают внимания. Нами предлагается в рамках каждого периода провести разложение и рассмотреть: цель, предмет и метод учета.

Учет создан людьми для людей. Он всегда выполнял требования субъектов экономической деятельности и развивался параллельно с развитием хозяйства, экономики и техники. Кому нужен учет? Он нужен разным категориям пользователей: собственникам, персоналу и государству.

Цели ведения учета определяются субъектами-пользователями и изменяются в зависимости от периода. Так, в естественный период с помощью учета исчислялось богатство. Были два периода – устный, когда человек должен был все сохранять в памяти, и символический (дописьменный), когда записи делались зарубками на бирках, узелками на веревках и т.п. В обоих случаях уже был счет, но письма не было. С появлением письменности (книжный учет) цель учета сводили к контролю и максимальной точности записей. При этом бухгалтерия создавалась не ради каких-то хозяйственных целей, а напротив, ее существование видели в ней самой, и точность записей была превращена в самоцель. Позднее цель учета определялась как выявление экономической эффективности работы предприятия, т. е. исчисление прибыли. С середины XX в. бухгалтерский учет является одной из подсистем в системе управления предприятием. Целью его ведения является предоставление пользователям для принятия решений полной, достоверной и непредвзятой информации о предприятии. Появление новых объектов и необходимость управления ими, вызывает к жизни новые методы учета.

Известно, что первым объектом учета было имущество, затем появились расчеты, позже собственный капитал. В периоде естественном и вначале книжного понятий объекта и предмета не было. Лишь с середины XIX в. учет становится наукой и, как в любой науке, формулируется его предмет и метод. Тем не менее, в настоящее время ученые и практики не пришли к единому

мнению относительно определения предмета бухгалтерского учета. Начиная с 30-х г. XX в., предмет определялся как: общественно-производственные фонды; элементы процесса расширенного воспроизводства; хозяйственные средства, их состояние и использование, капитал организации, его состояние и движение и другие. Эти виды определений, как правило, приводятся без аргументации и обоснований, но самое главное, через определение предмета не объясняются элементы метода. Метод бухгалтерского учета – это совокупность способов, позволяющих всесторонне изучить состояние и движение объектов. Все общепризнанные в отечественной теории способы метода (их 8-мь) были сформулированы в книжный период и успешно реализуются сейчас в компьютерном периоде. Заложенный в компьютерной технологии методологический потенциал не используется.

В настоящее время учет трансформируется под влиянием нескольких объективных сил: развитием сетевых компьютерных технологий, глобализацией и сферой взаимодействия финансовой и нефинансовой отчетности, ориентированностью его на будущее. Все это, и не только это, изменит технологию и методологию бухгалтерского учета.

Список использованных источников

1. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета [Текст] / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда ; под ред. проф. Я. В. Соколова.; пер. с англ. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 576 с.: ил. – (Серия по бухгалтерскомуучету и аудиту).
2. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета [Текст]. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 400 с.
3. Цыганков К.Ю. Начала теории бухгалтерского учета, или Баланс, счета и двойная запись [Текст] / К.Ю. Цыганков. – М.: Магистр : ИНФРА-М, 2011. – 384 с.
4. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник [Текст] / М.Ю. Медведев. – Москва : Издательство «Омега-Л, 2007. – 418 с.

Мулик Ярославна
асистент
Подунай Вероніка
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

СУТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ В УКРАЇНІ

В умовах ринкової економіки податки посідають центральне місце, особливо група непрямих податків. Одним із видів непрямих податків є акцизний, який у розвинених країнах світу посідає друге місце після податку на додану вартість. Він є важливим джерелом наповнення державного бюджету, тому на сьогодні ця тема дослідження є актуальною.

Серед науковців суттєві регулюючі властивості акцизного оподаткування відзначили П.Боровик, О.Покатаєва, О.Фрадинський, І.Хлєбнінікова. Проблемам оптимізації акцизного оподаткування з позиції фіскальної достатності та економічної ефективності присвячено наукові дослідження В. Андрущенка, В. Буряковського, Г. Бєх, В. Вишневського, Т. Васильціва, О. Данілова, С. Юргелевича та безліч інших вітчизняних дослідників.

На сьогодні в Україні одним із основних джерел прибутків державної казни є акцизний податок. Акциз є податковою формою, що має тривалу історію, адже цей платіж справляється в Європі та і на території України уже кілька століть [3, с. 114]. Переваги механізму акцизного оподаткування констатували класики фінансової науки. Зокрема, ще у XVII столітті французький економіст Ф. Демезон вказав, що акциз здатен один принести казні стільки і навіть більше, ніж усі інші податки [2, с. 56]. Ще один, англійський вчений - У.Петті з приводу акцизного оподаткування зазначив що, по-перше, природна справедливість вимагає, щоб кожен сплачував відповідно до того, що він насправді споживає, внаслідок чого акцизний податок навряд чи нав'язується кому-небудь проти волі та його надзвичайно легко сплачувати тому, хто задовольняється предметами першої необхідності; по-друге, цей податок схиляє до ощадливості, що є єдиним способом збагачення народу; по-третє, ніхто не сплачує двічі за ту саму річ, оскільки ніщо не може бути спожите більше ніж один раз [3, с. 77].

Прогнозний показник акцизного податку до зведеного бюджету на 2013 рік розраховано виходячи з прогнозних обсягів виробництва, експорту та імпорту підакцизних товарів і визначено у сумі 41 740 млн. грн., зокрема з вироблених в Україні товарів та з ввезених в Україну товарів наведено в табл. 1.

Прогнозний показник надходжень до зведеного бюджету акцизного податку з вироблених в Україні товарів на 2013 рік визначено у сумі 31 750 млн. грн., з них:

- 30 724 млн. грн. – до державного бюджету;
- 1 026 млн. грн. – до місцевих бюджетів (АР Крим).

Таблиця 1

Прогнозний показник акцизного податку до зведеного бюджету на 2013 рік

(млн.грн.)

Показники	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього
АП з вироблених в Україні товарів	26 965	4 785	31 750
АП з ввезених в Україну товарів	1 630	8 360	9 990
Разом	**28 595**	**13 145**	**41 740**

Комітет Верховної Ради України на своєму засіданні 3 липня 2013 року розглянув проекти законів України про внесення змін до Податкового кодексу України щодо підвищення ставок акцизного податку на деякі підакцизні товари:

- збільшення ставок акцизного податку на пиво, алкогольні напої, спирт етиловий та спиртові дистиляти та спиртні напої, одержані шляхом перегонки на 4,8%, тобто з урахуванням індексу споживчих цін, який відповідно до постанови Кабінету Міністрів України у 2013 році прогнозовано на рівні 104,8 відсотка.

- збільшення специфічних ставок акцизного податку на тютюнові вироби на 11,6%. Понад 70% акцизного податку на сьогодні забезпечує тютюнова галузь. За останній рік її представники збільшили відрахування до бюджету на 15%.

Зазначене підвищення ставок акцизного податку пропонується з урахуванням пропозицій Уряду щодо збільшення ставок акцизного податку на зазначені види підакцизних товарів відповідно до проекту Закону України про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зміни ставок деяких податків і зборів (реєстр №2442а від 1.07.2013 року).

Реалізація зазначеного акта надасть можливість отримання додаткових надходжень до Державного бюджету України у сумі 1 042,83 млн. грн. у 2013 році та 2 085,66 млн. грн. у 2014 році. Загальний ресурс додаткових надходжень до Державного бюджету України за законопроектом складає суму у розмірі 3 128,49 млн. грн. [4].

Сума акцизного податку, яка підлягає сплаті до бюджету, визначається самостійно платником податку в спеціальному розрахунку, який подається в місцеві органи ДПА щомісячно. Цей розрахунок складається з двох розділів. В першому розділі „Обчислення акцизного податку" визначається сума податкових зобов'язань, які підлягають сплаті до бюджету [5].

При нарахуванні акцизного податку, пов'язаного з продажем підакцизної продукції складається запис Дт 70,71 Кт 641.

Акцизний податок сплачений при розмитненні імпортних товарів збільшує їхню вартість - Дт 20,22,28 Кт 641, сплата акцизного податку - Дт 641 Кт 31.

Синтетичний облік акцизного податку ведеться в журналі-ордері №8 при журнально-ордерній формі, в журналі №3 - при журнальній формі [4].

Шляхами удосконалення механізму справляння акцизного податку на нашу думку, можуть бути:

— мораторій на підвищення розмірів ставок цього платежу протягом тривалого періоду (3-5 років);

— запровадження більш захищених від підробок акцизних марок на алкогольні і тютюнові вироби;

— розширення прав та підвищення відповідальності працівників податкових та митних органів, задіяних у сфері контролю за виробництвом і обігом підакцизних товарів [3, с. 115].

Наразі механізм справляння акцизного податку не є досконалим. Основні проблеми його функціонування пов'язані, насамперед, зі зростанням фіскальних можливостей та зменшенням регулюючого впливу цього платежу. Тому нині настала пора суттєвого вдосконалення порядку нарахування і сплати акцизу шляхом посилення його регулюючих властивостей та розширення бази оподаткування.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (Редакція станом на 03.02.2013)/ режим доступу http://www.zakon1.rada.gov.

2.Олійник О. В. Податкова система : навч. посіб. / О. В. Олійник, І. В. Філон. - К. : Центр н навчальної літератури, 2006.-160 с.

3.Столяров И. А. Антология экономической классики / предисл. - М. : МП «ЭКОНОВ КЛЮЧ», 1993. - 717 с.

4.Покатаєва О. В. Проблемні питання стягнення акцизного податку за Податковим кодексом України /Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2011-2/11povpku.pdf.

5. Науково-практичний коментар до Податкового Кодексу України: в 3 т. — Т. 3. / кол. авт. ; за заг. ред.М. Я. Азарова. — К. : Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України, 2010.

Нагірська Катерина
к.е.н., старший викладач
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ІНФОРМАЦІЙНІ ПОТРЕБИ СТРАТЕГІЧНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Стратегічний менеджмент як наукове спрямування і практична діяльність все більше захоплює вчених-економістів. Орієнтація на соціально-економічне зростання і розвиток вимагає від системи менеджменту нової методології, нових концепцій та інструментарію впровадження.

Наукові дискусії стосовно можливості, доцільності та реальності буття стратегічного обліку набувають розвитку. Вчені не одностайні у своїх наукових підходах. Їх можна умовно розділити на три групи, для яких характерними є наступні ідеології: 1) стратегічний облік є таким, який виник об'єктивно, і розглядається складовою управлінського обліку (Голов С.Ф., Пушкар М.С.) [2]; 2) не може бути ні теоретично, ні практично стратегічного обліку, оскільки це суперечить принципу історизму і загальноприйнятим стереотипам бухгалтерського обліку як фіксатора фактів господарського життя (Валуєв Б.І.); 3) ідеологія «золотої середини» (Кірейцев Г.Г.) [1], суть якої в тому, що за змістом і принципами облік дійсно відображає історичні події, тобто, факти, що вже відбулися, але з другого боку – система стратегічного управління не може існувати без обліково-інформаційної підтримки. Таких облікових парадоксів в сучасних теоріях є багато, що свідчить про актуальність означеної проблеми і потребу у її щонайшвидшому вирішенні.

Інформаційні потреби менеджменту при розробці та реалізації стратегії підприємства доцільно представити в розрізі окремих груп, зокрема:

1) аналіз середовища суб'єкта господарювання – інформація про взаємовідносини із покупцями, постачальниками, конкурентами, державними органами, власниками підприємства;

2) прогнозування майбутнього розвитку підприємства – інформація про можливі доходи, витрати, рівень виробництва та реалізації продукції;

3) виявлення можливостей і загроз, сильних і слабких сторін – інформація про рівень кваліфікації персоналу, конкурентоспроможність, цінову політику підприємства, особливості галузі та специфіку діяльності;

4) оцінка конкурентоспроможності і прогнозування її зміни – інформація про рентабельність продукції, рівень цін, прогнозований обсяг продаж;

5) визначення місії, мети і цілей підприємства – інформація про фінансовий стан підприємства;

6) практична оцінка і контроль за виконанням планів – інформація про фактичні показники діяльності.

Найбільше інформації стратегічний менеджмент потребує на етапі оцінки діяльності підприємства та вибору стратегії, а також у процесі контролю її досягнення. Повну та достовірну інформацію про зміни у зовнішньому середовищі отримати складно. Тому є потреба в проведенні постійного моніторингу, опрацювання саме за бухгалтерськими правилами і

накопичування інформаційних продуктів. З цією метою доцільно періодично подавати узагальнений звіт про аналіз зовнішнього середовища. Його форма не повинна бути стандартизованою чи табличною. Набагато краще було б якби він містив графіки та діаграми, прогнози аналітиків, пропозиції щодо майбутнього розвитку підприємства. Така інформація буде корисною керівництву при прийнятті управлінських рішень, а також менеджменту – при коригуванні середньострокових та оперативних планів.

Список використаних джерел

1. Кірейцев Г.Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, між предметні зв'язки [Текст]: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 236 с.

2. Сучасні проблеми обліку : монографія [Текст] / За ред. докт. екон. наук, проф. М.С. Пушкаря – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – 268 с.

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

МІСЦЕ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Розглядаючи поняття облікової політики різними науковцями дуже рідко проводиться аналіз місця облікової політики в теорії бухгалтерського обліку. Так, розгляд поняття облікової політики займалися такі вчені, як Т. Барановська, Т. Дроздова, М. Білуха, Ф. Бутинець, Г. Кірейцев, М. Кужельний, П. Хомин та інші. Проте їх дослідження є більш теоретичними та не в змозі охопити всю багатогранність аспектів формування облікової політики.

На даний час як методологія, так і практика облікової політики в Україні не можливо розглядати в якості теорії відповідно сутнісного змісту як системи вірогідних наукових знань про якусь сукупність об'єктів. Адже саме формулювання поняття «облікова політика» — сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, не дивлячись на її дублювання в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні і Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» такому визначенню не відповідає, особливо стосовно змісту іншої — «принцип бухгалтерського обліку», тобто, правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій й відображенні їх результатів у фінансовій звітності. Отже змішано власне принцип «відповідності доходів і витрат» із методом «нарахування», що не може вважатись коректним відносно нормативних актів, які регулюють облікову політику в Україні. Тому вирішення проблеми

формування теорії облікової політики є важливим науковим і практичним завданням.

Поки що існує доволі аморфне розуміння не тільки сутності облікової політики, але навіть щодо визначення суб'єктів їх формування безпосередньо на підприємствах. Приміром, стверджується, що «... реформування облікової політики доцільно здійснювати за кількома етапами, першим з яких є організаційний — створення виконавчого органу та закріплення за його фахівцями обов'язків і повноважень.». Якщо співставити це з наступним тлумаченням цих же авторів: «За своїм змістом облікова політика значно ширше поняття, ніж власне облік, її можна назвати системою управління обліком..., вона має управлінську спрямованість...» [5, с. 32], то можна прийти до висновку, що мова йде про окремий підрозділ апарату менеджерів підприємства. Саме таким є підхід й деяких інших авторів. Проте жодного окремого підрозділу створювати не слід. Бо це в принципі непотрібне не тільки з огляду на неможливість розширення управлінського апарату, оскільки на вітчизняних підприємствах він без цього надмірний, але й із-за того, що такий «виконавчий орган» буде просто імітувати роботу з формування облікової політики. На наш погляд, її можуть розробити лише спеціалісти, добре обізнані з теорією і практикою бухгалтерського обліку, а не будь-які управлінці. Але, на жаль, серед певної частини навіть авторів побутує догматичне уявлення сутності згаданого вже крилатого виразу Ж. Саварі: «Облік — це функція управління», що в ширшому розумінні є вірним і зараз. Але не можна забувати, що сказано це Ж. Саварі у XVII ст., коли дійсно функції управління і обліку його результатів були невіддільні [5, с. 73]. За сучасних умов менеджери підприємств лише забезпечують організаційні передумови для функціонування спеціалізованої служби — бухгалтерії, яка здійснює облік усіх господарських операцій. Власне функціональні обов'язки її працівників і є частиною функцій, які в часи Ж. Саварі змушені були виконувати навіть не керівники, а безпосередньо власники підприємств. Лише згодом, з розвитком промисловості, поступово почали виникати наймані управителі, які спочатку теж самотужки вели облік господарських операцій, тому виглядало, що він є однією з функцій управління. Однак зростання масштабів виробничих компаній, ускладнення організаційних відносин у них стали невідворотними передумовами вужчої спеціалізації цих управителів, виокремлення з їх обов'язків такої надто складної і трудоємної роботи, як ведення бухгалтерського обліку та створення для цього спеціалізованої служби-бухгалтерії, котра перейняла на себе цю колишню функцію власника (управителя).

Звідси й витікає, що розробляти облікову політику має ця ж служба, а не якийсь інший орган, що має надто приблизне уявлення про бухгалтерський облік. Предметом же облікової політики може бути тільки останній, бо власне це й стало ключовим словом розглядуваної дефініції. Визначення ж облікової політики як чогось ширшого, як-от «системи управління обліком», зводить її нанівець теорії бухгалтерського обліку, відтак унеможливлює конкретизацію принципів, методів і процедур, тобто, основи формування безпосередньо на тому чи іншому підприємстві.

Список використаних джерел

1. Барановська Т. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. —К.: НАУ, 2005. —23 с.
2. Журвель Г.П., Клевець В.Б., Хомин П.Я. Облікова політика підприємства в ринковх умовах. Навчальний посібник. – К.: «Видавничий дім «Професіонал», 2009. – 320 с.
3. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 червня 1999 року. //Все о бухгалтерском учете. - 1999. -№80. - с.21-25.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 “Загальні вимоги до фінансової звітонсті”: затверджене Наказом М-ва фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua /laws/show/z0336-13.
5. Соколов Я.В. История развития бухгалтреского учёта. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 367 с.

Ромашко Ольга
доцент
Університет економіки та права «КРОК»
м.Київ

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Одним із пріоритетних завдань бухгалтерського обліку є достовірне та повне відображення в ньому та розкриття в фінансовій звітності прав власників. Величина власного капіталу є важливою економічною категорією, оскільки вказує на платоспроможність підприємства. Особливістю цієї категорії є невизначеність власного капіталу з точки зору його місцезнаходження на підприємстві. Тому питання обліку власного капіталу є дуже актуальними і мають потребу в подальшому удосконаленні .

Головним інформативним показником будь-якого економічного суб’єкта вважається показник рівня його власного капіталу. Цей показник багато в чому визначає рейтинг підприємства, інформує про його фінансову самостійність, а тому представляє особливий інтерес для користувачів.

Власний капітал є основним джерелом формування господарських засобів, що спостерігається із рівняння бухгалтерського балансу: «Актив = Власний капітал + Зобов’язання». Величина власного капіталу підприємства характеризує його платоспроможність, кредитоспроможність, забезпеченість коштами для покриття власних зобов’язань .

Важливим є те, що в традиційній теорії бухгалтерського обліку капітал підприємства розглядається скоріше як пасив, а не актив, що засвідчує

балансове рівняння (облікова модель): активи дорівнюють сумі власного капіталу та зобов'язань. Звідси, величина власного капіталу підприємства визначається як різниця між його активами та зобов'язаннями.

Саме виходячи із відміченого «залишкового» підходу, наводиться визначення власного капіталу підприємства в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань [1].

Облік власного капіталу ведеться згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Відповідно до законодавчих актів підприємство самостійно визначає облікову політику, яка трактується як сукупність принципів, методів і процедур, які підприємство використовує для складання та подання фінансової звітності [3].

З 1 січня 2013 року відбулися зміни щодо основних форм фінансової звітності. Так, власний капітал у балансі відображається у першому розділі пасиву «Власний капітал» і до 2013 року включав у себе такі статті: статутний капітал, пайовий капітал, додатковий вкладений капітал, інший додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений капітал, вилучений капітал. Зміни, які відбулися відображено в табл. 1.

Таблиця 1

Зміни в Балансі за розділом I «Власний капітал»

До 31.12.2012 р.			З 01.01.2013 р.		
Код рахунка	Назва статті	Код рядка	Код рахунка	Назва статті	Код рядка
40	Статутний капітал	300	40	Зареєстрований капітал	1400
41	Пайовий капітал	310	41	Капітал у дооцінках	1405
42	Додатковий вкладений капітал	320	42	Додатковий капітал	1410
425	Інший додатковий капітал	330			
43	Резервний капітал	340	43	Резервний капітал	1415
44	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	44	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420
46	Неоплачений капітал	360	46	Неоплачений капітал	1425
45	Вилучений капітал	370	45	Вилучений капітал	1430

Джерело: сформовано автором на підставі [4]

Наказом МФУ від 27.06.2013 р. № 627 [4] внесено зміни до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування, затверджені наказом від 30.11.1999 р. № 291 [5]:

- змінено назву рахунку 40 зі «Статутний капітал» на «Зареєстрований (пайовий капітал)». Відповідно до змін, на цьому рахунку обліковуватиметься та узагальнюватиметься інформація про стан і рух статутного й іншого зареєстрованого капіталу, пайового капіталу підприємства, а також внесків до

оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. Разом із цим рахунок 40 доповнено відповідними субрахунками: 401 «Статутний капітал», 402 «Пайовий капітал», 403 «Інший зареєстрований капітал» та 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу»;

- змінено назву рахунку 41 викладено у новій редакції: «Капітал у дооцінках» (у поточній редакції він звучить як «Пайовий капітал»). Цей рахунок призначено для обліку й узагальнення інформації про дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, які відповідно до НП(С)БО відображаються в складі власного капіталу та розкриваються у звіті про фінансові результати (звіт про сукупний дохід). Водночас рахунок доповнено відповідними субрахунками: 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів», 412 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів», 413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів» та 414 «Інший капітал у дооцінках». Вхідний залишок на субрахунках рахунку 41 формується шляхом перенесення відповідної інформації з рахунку 42 «Додатковий капітал».

Основним джерелом про власний капітал є фінансова звітність, а деталізована інформація про власний капітал та його складові відображається в балансі підприємства та звіті про власний капітал. Методику складання названих звітів починаючи з 2013 року визначено в Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 08 березня 2013 р. № 433 [1].

Таким чином, сума власного капіталу являє собою загальну вартість засобів, отриманих від засновників у різній формі з повною передачею права власності на ці засоби підприємству, або залишених засновниками на підприємстві, отриманих в процесі діяльності підприємства (як в результаті власної діяльності, так і безоплатно отриманих). Формування облікового процесу власного капіталу – досить складний процес, який залежить від структури власного капіталу і передбачає питання облікової політики, організаційних ознак діяльності акціонерних товариств та інформаційного забезпечення емітентів цінних паперів, що безпосередньо є основою обліку власного капіталу.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності. Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 №433 : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.auditcnt.com.ua/news/view_news.php?id=399 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

2. Загальні вимоги до фінансової звітності [Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затверджений наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73] : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV] : за станом на 16.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата

звернення 17.11. 2013 р.).

4. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку [Наказ МФУ від 27.06.2013 р. № 627] : за станом на 27.06.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1242-13 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

5. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування [Наказ МФУ від 30.11.99 № 291] : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

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

СУТТЄВІСТЬ НЕФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ

Спрямування сучасних концепцій управлінського обліку на стратегічне планування і передбачення майбутніх ризиків розширює можливості інформаційних ресурсів не фінансового характеру. Історична оцінка стану підприємства базується виключно на фінансових показниках діяльності, якими є прибуток, чистий грошовий потік, рентабельність, ліквідність тощо. Така оцінка має частковий, вузько спрямований характер – оцінюється не стільки суто стан підприємства, скільки його потенціал, якість управління, вартість бізнесу підприємства тощо.

Спроба більш комплексно оцінити стан підприємства представлена в роботах російських вчених: С. В. Каледіна, Є. В. Лапіна [2; 4]. Основою такої оцінки вибрано фінансові показники, що не можна визнати повністю обґрунтованим з позицій адекватного оцінювання стратегічного розвитку підприємства. Три найчастіше використовуваних для оцінки стану підприємства показники – прибуток підприємства, грошовий потік та вартість активів підприємства (або чиста вартість) – є ретроспективними, а два з цих показників – прибуток та вартість активів – залежать від облікової політики підприємства, тобто можуть варіювати не тільки через реальні події та результати діяльності підприємства, але й внаслідок простої зміни облікової політики.

На відміну від суто фінансових ретроспективних показників, що можуть бути використані в оцінці стану підприємства, вчені розглядають сукупність підходів до оцінки стану підприємства, які базуються на не фінансових показниках – PMSB, Balanced ScoreCard, Tableu le Bord, ProMes, Business Management Window, Caterpillar тощо. Такі підходи орієнтовані на комплексне відображення стану підприємства і враховують не тільки ретроспективну, але й

поточну інформацію, описують діяльність підприємства за допомогою фінансових і не фінансових показників.

Не фінансові показники є як розрахунковими, так і описовими показниками, вимірюються в натуральних одиницях або частках.

Вперше проблему поєднання фінансових та не фінансових результатів діяльності підприємств у 90х роках ХХ ст. розглянули Р. Каплан та Д. Нортон [3]. Вони визначили збалансовану систему показників, що є концепцією комплексної оцінки вартості й ефективності роботи підприємств. Дана система містить фінансові показники як одні з основних критеріїв оцінки результатів діяльності підприємств, але підкреслює важливість показників не фінансового характеру, які оцінюють задоволеність покупців і акціонерів, ефективність внутрішніх бізнес-процесів, потенціал співробітників з метою забезпечення довгострокового, стратегічного фінансового успіху компанії [1; 3].

Не фінансові результати – це показники, виражені не в грошовому вимірнику. Однією із проблем впровадження і застосування на підприємствах системи не фінансових показників є вибір їх кількості і складу. Керівництво підприємства самостійно визначає чому варто приділити увагу, а що можна проігнорувати в конкретних умовах місця і часу. Вибрані не фінансові показники повинні відповідати таким вимогам: забезпечення зв’язку зі стратегією діяльності підприємства, можливість кількісного визначення, зрозумілість, доступність, взаємопов'язаність з іншими показниками (збалансованість), релевантність, тобто можливість внесення необхідних коректив у разі відхилення від запланованої траєкторії.

Відповідно до концепції збалансованих показників, доцільно виділяти такі групи не фінансової інформації управлінського обліку:

- відносини з клієнтами: кількість клієнтів, частка ринку, середній оборот на клієнта, середній час, затрачений на обслуговування клієнта, індекс лояльності клієнтів, індекс задоволеності клієнтів;

- внутрішні бізнес-процеси: своєчасна доставка, ріст продуктивності, рівень адміністративних витрат, час підготовки виробництва, вартість адміністративних помилок, прямі контакти з клієнтами;

- можливості навчання і розвитку персоналу: плинність кадрів, час на навчання, середній час відсутності, річні затрати на навчання однієї людини, індекс задоволення працівників.

Відображення на позабалансових рахунках не фінансових показників сприятиме більш повному розкриттю бізнес-стратегії підприємства та дозволить порівнювати ефективність рівня виробничих процесів окремих підрозділів та підприємства в цілому.

Оцінка діяльності підприємства за системою не фінансових показників дозволить визначити слабкі місця внутрішніх бізнес-процесів та інституційного середовища, і на основі цього встановити нову ефективну політику стратегічного розвитку і економічного зростання.

Список використаних джерел

1. Дмитрієва О. Збалансована система показників у стратегічному управлінні підприємствами в Україні та Угорщині / О. Дмитрієва // Вісник

Київського національного торговельно-економічного університету. – 2007. – №2. – С. 21-28.

2. Каледин С. В. Актуальные проблемы оценки деятельности и инвестирования субъектов хозяйствования в современной России: [монография] / Сергей Васильович Каледин. – Челябинск: Челябинский дом печати, 2004. — 251 с.

3. Каплан Р. Нортон Д. Сбалансированная система показателей: от стратегии к действию . – 2-е изд. испр. и доп. / Пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003. – 320 с.

4. Лапин Е.В. Оценка экономического потенциала предприятия : монография [Текст] / Евгений Васильевич Лапин. – С.: Университетская книга, 2004. — 360 с.

Сологуб Наталія
студентка
Мулик Ярославна
асистент
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

Одним із головних податків, які становлять дохідну частину Зведеного бюджету України є податок на прибуток, який належить до загальнодержавних податків. На сучасному етапі в Україні у податковому законодавстві відбуваються зміни, тому важливою проблемою є гармонізація податкового та бухгалтерського обліку, зокрема і в обліку податку на прибуток підприємств.

Питанням удосконалення обліку податку на прибуток підприємства приділяється багато уваги, зокрема плідно працюють над цією проблемою В.Л. Андрущенко, О.Д. Василик, О.Р. Квасовський, А.І. Крисоватий, О.Л. Кириленко, М.М. Свердан, Т.Б.Савченко, С.М.Онисько та інші.

Необхідно підкреслити, що автори наукової літератури зробили вагомий внесок в удосконалення обліку податку на прибуток підприємства,проте є ряд проблем, які потребують додаткових досліджень.

Проблема взаємодії бухгалтерського обліку й оподаткування є актуальною в усіх країнах світу, де її вирішують по-різному. Облікові системи різних країн характеризуються різноманітністю, реалізується весь спектр зв'язків між бухгалтерським обліком і оподаткуванням – від сильного впливу податкових правил на систему обліку до незалежного паралельного існування обох систем.

З прийняттям Податкового кодексу відбулись суттєві зміни в оподаткуванні

прибутку, які мають позитивно вплинути на діяльність платників цього податку, активізацію інвестиційної діяльності, підвищення ефективності суспільного виробництва [4].

До прийняття ПКУ методика розрахунку оподаткованого прибутку передбачала коригування суми доходу на витрати і амортизацію основних фондів та нематеріальних активів. З 01.04.2011 р. такі поняття, як валові доходи і валові витрати,зникли, натомість використовуються поняття доходів та витрат, як це передбачено в бухгалтерському обліку. На сьогоднішній день розмір податку на прибуток, що сплачуються до бюджету, відповідно до ПКУ, визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду помноженої на податкову ставку [4].

В бухгалтерському обліку податок на прибуток регулюється П(С)БО 17 «Податок на прибуток» (визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності). П(С)БО 35 «Податкові різниці» (початок дії – 2013 р.) (має визначати методологічні засади формування в бухгалтерському облікуінформації про податкові різниці та її розкриття у фінансовій звітності) [5].

Податкова різниця – різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за П(С)БО та доходами івитратами, визначеними податковим законодавством. В бухгалтерському обліку прибуток визначається на рахунку 79 «Фінансові результати» та результат списується на рахунок 441 «Прибуток нерозподілений», сума якого у фінансовій звітності відображається у Звіт про фінансові результати за рядком 220 «Прибуток до оподаткування».

Сума податку на прибуток в обліку складається з поточного податку з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу. Відстрочений податковий актив – сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах.

Якщо на кінець звітного періоду існують тимчасові податкові різниці, щопідлягають вирахуванню, то в обліку це відобразиться записом: Д-т 17 «Відстрочені податкові активи»; К-т 641 «Розрахунки за податками». Відстрочене податкове зобов'язання – сума податку на прибуток, який сплачується в наступних періодах із тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Якщо на кінець звітного періоду існують тимчасовіподаткові різниці, що підлягають оподаткуванню, то в обліку необхідно це відображати записом: Д-т 981 «Податки на прибутки від звичайної діяльності»; К-т 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». Невідповідність підходів щодо визначення суми прибутку до оподаткування бухгалтерського та податкового обліків призводить до того, що ці суми значно відрізняються.

Зрозуміло, що бухгалтерський облік забезпечує повну та достовірну інформацію про господарську діяльність, а податковий базується на потребах фіскальної функції, що і є головною проблемою обліку податку на прибуток в нашій країні.

Таким чином, можна навести основні відмінності між бухгалтерським і податковим обліком податку на прибуток так: для цілей бухгалтерського обліку метою є надання даних для здійснення контролю внутрішніми і зовнішніми користувачами, відповідно за результатами діяльності. Для цілей податкового обліку – формування даних, які відповідають потребам податкових органів при перевірці діяльності підприємств.

Об'єктом бухгалтерського обліку є прибуток, який розраховується як сума нерозподіленого прибутку за попередній рік і сума чистого прибутку за поточний рік мінус суми нарахованих дивідендів за поточний рік і суми внесків на поповнення резервного капіталу; відображається в обліку на рахунку 441 «Прибуток нерозподілений».

Об'єктом податкового обліку є прибуток, який розраховується шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду.

Отже, податковий та бухгалтерський облік податку на прибуток суттєво відрізняються і потребують подальшої гармонізації з метою затвердження єдиного підходу до визначення бази оподаткування.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua.

2. П(С)БО 31 «Фінансові витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua.

3. Зміни до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. № 372 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua.

4. Юшко С.В. Бухгалтерський і податковий облік податку на прибуток та оцінка чинного порядку їх узгодження / С.В.Юшко // Вісник ХНУ. – 2012. – № 4. – С. 51-64.

5. Якимова А.М. Вітчизняний та зарубіжний досвід обліку податку на прибуток / А.М.Якимова // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2012. – № 3. – С. 211-216.

Тлучкевич Наталія
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

РОЗВИТОК ОБЛІКОВОЇ НАУКИ В УМОВАХ ІНСТИТУЦІОНАЛІЗМУ

Проблеми та результат формування глобальної системи бухгалтерського обліку беззаперечно свідчать про початок її становлення. Вагомість національних систем обліку, і відповідно, розвиток облікових стандартів та теорій під потреби сучасної економіки та потреб бізнес-середовища, засвідчує історично-інституціональну об'єктивність їх подальшого стійкого існування, незважаючи на сучасні концепції (парадигми) бухгалтерського руху.

Необхідність вдосконалення теорії бухгалтерського обліку досить чітко підкреслив проф. Палій В.Ф.: «Теорія бухгалтерського обліку відстає від об'єктивно виниклих на практиці проблем; за змістом вона мало відрізняється від сформованої в тридцяті роки. Теорія бухгалтерського обліку переважно пояснює техніку обліку. Суть і зміст бухгалтерського обліку майже не розглядаються, не говорячи вже про те, що сама ця сутнісна характеристика бухгалтерського обліку застаріла, оскільки не відповідає новим умовам» [7].

У вітчизняній науці вперше бухгалтерські теорії класифіковано та проаналізовано їх дієздатність А.М.Галаганом. Значення облікових теорій полягає в тому, що при їх наявності рахівництво стає не ремеслом, а мистецтвом, як сукупністю прийомів, доцільність яких науково обґрунтована. Галаган називає: «Рахунковою теорією сукупність логічно правильно побудованих міркувань, які дають пояснення тим чи іншим технічним прийомам, що застосовуються на практиці рахівництва» [12, с. 13].

Зародження «теорії персоніфікації рахунків» або уособлення рахунків були викладені італійським математиком Л. Пачолі, який писав, що всі рахунки характеризують певних осіб, а всі операції являють собою взаємозв'язок між особами-рахунками, де одна особа — рахунок отримує, а інша особа — рахунок видає. Але оскільки ці взаємовідносини в їх юридичному трактуванні вважалися «вічними законами» економічного життя, «вічним законом бухгалтерії» вважався і подвійний запис [12].

Взагалі, Галаган класифікував всі рахункові теорії на дві основні групи, а саме: 1) метафізичні рахункові теорії; 2) позитивістські рахункові теорії. До складу метафізичних рахункових теорій було віднесено різного роду юридичні або персоналістичні теорії. До складу позитивних теорій - такі, які в своїх побудовах виходять із сутності діяльності господарства і об'єктів цієї діяльності /теорія двох рядів рахунків, вчення Беста, теорії Жермані і Дюмарше, мінова, балансова, математична та інші. До філософських рахункових теорій, відносяться вчення Л.Гомберга та Д.Чербоні [2 , с. 142].

Виходячи з критерію практичної діяльності, Малюга Н.М. виділяє 1) позитивні облікові теорії та 2) нормативні облікові теорії: позитивні облікові теорії захищають індивідуальні інтереси, передбачаючи, що люди завжди діють виключно егоїстично та прагнуть максимізувати власну вигоду; нормативні

облікові теорії покликані захищати суспільні інтереси, передбачаючи максимізацію суспільної корисності від господарської діяльності» [5, с. 36].

Провівши аналіз існуючих розробок щодо теорії облікової науки, С.Ф. Легенчук виділив наступні підходи: теорія «багатоцільового обліку» (С.Ф. Голов); концепція «стратегічного еккаунтингу» (С.М. Деньга, Ю.А. Верига); «інституційна теорія обліку» (В.М. Жук); «подвійна інформаційна динаміка» (Н.М. Малюга); концепція «управлінського обліку» (Л.В. Нападовська); «інформологія» (М.С Пушкар); «бухгалтерський облік з метою стратегічного управління» (А.В. Шайкан) [4, с. 88].

Отже, бухгалтерський облік був і залишається основою цієї глобальної і постійно міняючою своє «обличчя» широкою системою управлінських знань. Успішний розвиток теорії бухгалтерського обліку в Україні характеризується своєрідністю, що значною мірою зумовлено закономірностями в обліку. Еволюція теоретичних методів вивчення бухгалтерського обліку безпосередньо визначається умовами, в яких накопичуються наукові знання. Тобто, сучасний бухгалтерський облік (теоретичні і практичні основи) як наука формується, перш за все, з врахуванням розвитку інституційного середовища.

Вперше питання впливу на сучасну теорію і практику бухгалтерського обліку економічні теорії, зокрема і інституціональної теорії висвітлено в науковій доповіді професора Г.Г.Кірейцева «Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерського учета» [3]. Надалі ця проблематика розвивалася в дослідженнях В.М. Жука.

Інституціоналізм – напрямок економічної теорії, що виник у США та інших країнах наприкінці XIX – початку XX ст. й обумовлений переходом від панування приватної капіталістичної власності й вільної конкуренції до посиленого усуспільнення господарства та його монополізації. Інституціоналізм є на сьогодні єдиною економічною теорією, котра пов’язує фундаментальні поняття економічної теорії з соціально-економічною поведінкою людини в реальному житті і претендує на пояснення не тільки економічних, але і соціальних, і політичних форм поведінки. Ще в1935 році Л.Роббінс визначив економічну науку як науку, що вивчає людську поведінку. Тому, найрізноманітніші явища соціального життя і будь-які форми людської поведінки є давно в інституціоналізмі об'єктом економічного аналізу [2, с. 145].

Особливо важливим питанням бухгалтерського обліку в контексті інституціональної теорії є адаптування напрацювань з облікових концепцій до реалій національного інституційного середовища. Гідність інституціональних теорій в тому, що вони дозволяють ввести стандартний бухгалтерський облік у більш складний соціально-культурний контекст і проаналізувати глибинні, змістовні механізми його розвитку на перспективу.

Так, В.М. Пархоменко відмітив, що у вітчизняному бухгалтерському обліку також визнана та задекларована необхідність інституційної перебудови системи регулювання бухгалтерського обліку та звітності, в якій держава відіграє провідну роль за активної участі професійних громадських бухгалтерських організацій [8, с. 15].

Крім того, тенденції розвитку й удосконалення бухгалтерського обліку безпосередньо пов'язані і з його нормативним регулюванням. Натомість

необхідність розгляду питань такого регулювання обумовлена його переорієнтуванням з облікового процесу на бухгалтерську фінансову звітність, на підвищення ролі регулювання фінансового обліку, забезпечення можливого поєднання нормативних розпоряджень відповідних органів виконавчої влади з професійними рекомендаціями, і навіть використання міжнародних стандартів у національному регулюванні.

Отже, облікові теорії і їх різноманіття є основою розвитку бухгалтерського обліку як науки. При цьому, сучасні вимоги до обліково-аналітичного забезпечення системи управління зумовлюють вивчення і формування інституціонального забезпечення облікової науки. Тому, різноманіття теорій бухгалтерського обліку сприяє оновленню його концепцій в міру формування інституціонального середовища.

Список використаних джерел

1. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія [Текст] / С.Ф. Голов. – К: МІМ; Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.

2. Жук В.М. Наукове означення інституціональної теорії бухгалтерського обліку (на засадах ідеї сталого розвитку) / В.М. Жук // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – Кам'янець-Подільський: ПДАТУ. – 2009. – Вип. 17, том 2. – С.139–146.

3. Кирейцев Г.Г. Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерського учета. [Текст] / Г.Г.Кирейцев. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – 68 с.

4. Легенчук С.Ф. Розвиток бухгалтерського обліку на основі концепції методологічного анархізму П. Фейерабенда: PRO ET CONTRA / С.Ф. Легенчук // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2012. – №2 (3). – С. 88–91.

5. Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні теороетико-методологічні основи: Наукова доповідь. [Текст] / Н.М.Малюга; Житомирський державний технологічний університет. – Житомир: ДТУ, 2006. – 84 с.

6. Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики / Д. Норт; пер. с англ. А.Н. Нестеренко. – М.: Начала, 1997. – 190 с.

7. Палій В.Ф. Актуальні питання теорії бухгалтерського обліку //Бухгалтерський облік. – 2005. – № 3. – С. 45–49.

8. Пархоменко В.М. Реформування бухгалтерського обліку в Україні: методологічне та нормативне забезпечення: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Інститут аграрної економіки. – К., 2002. – 19 с.

9. Соколов Я.В. Сила і слабкість бухгалтерії США / Я.В.Соколов, В.Я.Соколов // Бухгалтерський облік. – 1999. – № 2. – С. 80–84.

10. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов [Текст] / Я.В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

11. Счетные теории А.М.Галагана в комментариях проф. Я.В.Соколова. [Текст] / Житомир: ЖГТУ, 2007. – 84 с.

12. Veblen T. The Place of Science in Modern Civilization and Other Essays. N.Y.: Huebsch, 1919. – P.239–241.

Хорунжак Надія
к.е.н, доцент, докторант
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ ЄДИНОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

Визначений Стратегією модернізації [6] напрям удосконалення системи обліку, який полягає у розробленні та запровадженні єдиного Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі передбачає гармонізацію з бюджетною класифікацією.

У зв'язку з тим, що бюджетна класифікація є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень [2], виникають об'єктивні передумови формування і єдиного Плану рахунків. Законодавством визначено (ст. 2 Бюджетного Кодексу), що міністерство фінансів України затверджує бюджетну класифікацію, зміни до неї та інформує про це Комітет Верховної Ради України з питань бюджету [2]. Такий підхід автоматично, у випадку необхідності дотримання відповідності Плану рахунків бюджетній класифікації, вимагає передбачення у ньому ряду вільних рахунків, оскільки існують об'єктивні передумови, що викликатимуть зміни як усередині цієї класифікації, так і її складових частин загалом. Наразі бюджетна класифікація має такі складові частини: 1) класифікація доходів бюджету; 2) класифікація видатків та кредитування бюджету; 3) класифікація фінансування бюджету; 4) класифікація боргу [2].

У більш загальному розмежуванні, адаптованому до сутності Плану рахунків, ця класифікація може бути згрупована як доходи та видатки бюджету. В такому разі група „класифікація доходів бюджету" та „класифікація боргу" можуть бути об'єднані з допомогою класу рахунків „Доходи" (за класифікаційними групами). Відповідно до характеристики рахунків пасивів, борг доцільно відображати за дебетом рахунків цього класу. Щодо видатків, то обґрунтованим видається поєднання другої та третьої складової бюджетної класифікації в одному класі рахунків шляхом встановлення відповідної розрядності рахунків. У цьому контексті корисним буде досвід формування номера рахунку Плану рахунків бюджетного обліку, який існує в Росії. Тим більше, що Єдиний План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, який рекомендується до впровадження з 1 січня 2015 року в Україні має ряд схожих ознак з тим Планом рахунків, який використовується російськими суб'єктами бюджетної сфери.

Аналіз структури Єдиного Плану рахунків свідчить про достатню логічність його будови та спрямованість на забезпечення посилення контрольної функції обліку. Також склад цього Плану уможливлює відображення у системі рахунків операцій згідно задекларованих законодавством принципів і методів обліку.

У цьому контексті, певним чином, досягнуто вимог, які ставилися переважною більшістю науковців і практиків. Зокрема йдеться про те, що Єдиний план рахунків, повинен гармонізувати з бюджетною класифікацією,

ґрунтуватися на методі нарахування й забезпечувати формування національних рахунків з урахуванням специфіки бюджетних установ, забезпечувати мобільність облікових процесів та прозору консолідацію інформації [1].

Загалом слід підкреслити, що термін „гармонізація" у цьому конкретному випадку охоплює лише сторону, яка виступає лише частиною загального цілого – бюджетну класифікацію доходів і видатків. Проте у більш широкому розумінні, справедливою є думка Петрука О. М., котрий стверджує, що гармонізація передбачає певну відповідність та злагодженість, дотримання принципів ведення бухгалтерського обліку і статистики, складання звітності групою країн чи їх об'єднанням, наприклад країнами ЄС, СНД. Гармонізація передбачає поєднання та взаємну відповідність законодавства країн щодо регулювання бухгалтерського обліку і статистики, існування в кожній країні своєї моделі організації обліку і системи стандартів. Головне завдання гармонізації полягає в тому, щоб вони суттєво не відрізнялись від аналогічних стандартів в інших країнах – членах співтовариства, тобто знаходились у гармонії один з одним [4; 5]. Якщо автоматично перенести такий підхід на досліджуваний План рахунків, то слід звернути увагу на такі аспекти. По-перше, пропонований План кардинально відрізняється від діючих і застосовуваних у різних галузях на сьогоднішній день (План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, уточнений згідно Наказу міністерства фінансів України №611 від 26.06.2013; План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів; План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій). Кожен з досліджуваних планів рахунків має власну специфіку та певним чином відрізняється від інших. Проте ті, які діють на сьогодні, все-таки мають більше спільних рис, ніж відмінностей. Методологічно усі вони вирізняються витратною основою. Тобто акцентують зусилля на забезпеченні детального обліку витрат (видатків) і, таким чином, служать цілям їхньої оптимізації. Натомість при розробці нового Єдиного плану, як свідчить його структура, за ціль було вибрано забезпечення ефективного контролю доходів і витрат (видатків). Таке поєднання достатньо актуальне, особливо якщо врахувати факт ресурсної обмеженості та потребу в економії на різних етапах ресурсовикористання. Склад рахунків, дозволяє з достатньою деталізацією та логічністю вести облік доходів і видатків державного і місцевих бюджетів, а також діяльності бюджетних установ.

Однак для відображення операцій та явищ, які відбуваються в процесі діяльності державних підприємств, він недостатньо адаптований. Задля забезпечення методологічної єдності та гармонізації варто застосувати системний підхід і до формування Планів рахунків, в тому числі на національному рівні. В подальшому він уможливить глобалізацію облікової політики, принципів обліку та його функцій на міжнародному рівні. У зв'язку з цим більш доцільним було б виокремлення таких класів рахунків: 1 – необоротні активи; 2 – запаси; 3 – кошти, розрахунки та інші активи; 4 – капітал і результат виконання бюджету та кошторису; 5 – довгострокові зобов'язання; 6 – поточні зобов'язання; 7 – доходи; 8 – рахунки витрат і управлінського обліку; 9 – витрати діяльності; 0 – позабалансові рахунки.

По-друге, не применшуючи дійсно значного прогресу у вирішенні проблеми

формування єдиного Плану рахунків, слід зауважити, що окрім удосконалення його з точки зору впорядкування класів, необхідно здійснити окремі уточнення, які стосуються сутнісного змісту деяких рахунків.

Список використаних джерел

1. Борисова Н.В. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі: реалії та конструктивні перспективи / Н.В. Борисова. –[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2010_13/borisova.htm.

2. Бюджетний Кодекс, Закон України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://kodeksy.com.ua/byudzhetnij_kodeks_ukraini/statja-56.htm

3. Инструкция по бюджетному учёту. – М.: ООО „Статус-Кво", 2005. – 432 с.

4. Петрук О.М. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація: автореф. дис… д-ра екон. наук 08.06.04: КНЕУ ім. В. Гетьмана. – К., 2006. – 33 с. – 34 с.; Петрук О.М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 420 с.

5. Петрук О.М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 420 с.

6. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів від 16 січня 2007 р., №34. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id.

Чудовець Віталій
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ПРОБЛЕМИ ТА ЗАВДАННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Складність організації, технології та економіки виробництва промислових підприємств вимагає системних підходів до управління витратами як основного фактора їх ефективної роботи. Витрати виступають об'єктом найважливіших функцій управління – організації виробництва, планування (бюджетування), нормування, аналізу, контролю та обліку. Їх реалізація неможлива без належним чином побудованої облікової системи. Однак, дослідження сучасного стану теорії та практики обліку витрат вказують на наявність проблем, які потребують наукового вирішення, зокрема:

1) різні підходи до трактування категорії "витрати", в тому числі підміна поняттям "затрати", нечіткість розкриття в національних положеннях

(стандартах) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО);

2) фактична наявність різних систем визнання, оцінки та визначення складу витрат за бухгалтерським та податковим законодавством, а також для цілей фінансового і управлінського обліку;

3) відсутність єдиної класифікації витрат, в тому числі наявність відмінностей в групуванні витрат за П(С)БО та Податковим кодексом України (далі – ПКУ) [9]. Так відповідно до статті 138 ПКУ витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування складаються із витрат операційної діяльності та інших витрат, які в свою чергу включають загальновиробничі, адміністративні, витрати на збут та інші операційні витрати. При цьому згідно із Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Мінфіну від 30.11.1999 р. №291 [5], до складу інших витрат відносяться витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг;

4) вибір оптимальної системи побудови рахунків для цілей фінансового та управлінського обліку із двох альтернатив: англосаксонської моделі (використання інтегрованої системи обліку, що передбачає наявність однієї системи рахунків та включення до неї рахунків виробничого обліку) та континентальної (європейської) моделі, що характеризується наявністю двох автономних систем рахунків для фінансового та управлінського обліку;

5) методологічна складність оцінки та розподілу загальновиробничих витрат, в тому числі визначення постійних та змінних витрат, бази розподілу, нормальної потужності підприємства тощо;

6) низький рівень документального забезпечення формування та обліку витрат виробничих підприємств, що випливає на їх достовірну оцінку як для цілей бухгалтерського й управлінського обліку, так і оподаткування. Це пояснюється недосконалістю та інформаційно-аналітичною обмеженістю первинних документів, затверджених чинними нормативними актами;

7) складність створення та забезпечення автоматизованих систем обліку та управління витратами, що дозволяли б ефективно керувати господарськими процесами та інше.

Виникнення витрат при здійсненні усіх господарських процесів – постачання, виробництва та реалізації, зумовлюють винятковий вплив особливостей останніх як на зміст витрат, так їх облікове забезпечення. Саме тому при дослідженні обліку витрат на промислових підприємствах ключове значення відіграє галузева специфіка.

За таких умов основною метою обліку витрат на промислових підприємствах є побудова інформаційної системи, що дозволила б належними чином фіксувати, контролювати, аналізувати та прогнозувати витрати. Об'єктивно, що центральне місце в такій системі займає облік витрат, головними завданнями якого є:

- суцільне та повне документування безперервного технологічного процесу;
- достовірна оцінка та визначення складу постійних і змінних витрат;

- розробка робочого плану рахунків в частині обліку витрат;
- оптимальний розподіл витрат за видами виробництва (основне, підготовче, допоміжне, обслуговуюче) та видами продукції (основна, супутня);
- формування достовірної собівартості продукції, в тому числі на основі аналітичності рахунків обліку;
- використання оптимальних методів та способів калькулювання собівартості готової продукції;
- забезпечення можливості встановлення відповідності витрат технічним нормам та нормативам;
- створення автоматизованих систем обліку витрат та інше.

Виконання зазначених завдань при розробці облікового забезпечення дозволить підвищити достовірність і якість обліку витрат та забезпечити ефективне управління господарськими процесами промислових підприємств в цілому.

Шумилина Вера
к.э.н., доцент
Ростовский государственный строительный университет
г. Ростов-на-Дону, Россия

СОВРЕМЕННЫЕ МЕЖНАЦИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРСКИЕ СИСТЕМЫ

Межнациональные системы бухгалтерского учета были сформированы в период $30^{х}$ – $70^{х}$ годов 20 века. В результате сравнительного анализа межнациональных бухгалтерских систем установлено следующее.

В мировой экономике по данным проведенной классификации используется десять систем финансового учета: стран Восточной Европы; Европейского Союза; англосаксонская система; французская; Африканского бухгалтерского совета; ООН; международного комитета стандартизации учета ОЭСР; южно-американской системы; исламской учетной системы; Системы национальных счетов (СНС).

Можно выделить 12 классификационных признаков этих систем: год основания соответствующей учетной системы; количество стран, формирующих систему; виды используемых бухгалтерий; экономическая база плана счетов; цель учетной системы; концепция учетной системы; теоретическая база системы; регулирование бухгалтерского учета в рамках учетной системы; количество используемых способов определения финансового результата; идентификационные различия учетных систем; виды деятельности; формирование системы управленческого учета.

По результатам сравнительного анализа межнациональных систем финансового учета установлено наличие следующих бухгалтерий: финансовая

(южно-американская и исламская учетные системы); финансовая и промышленная (англосаксонская, международного комитета стандартизации учета ОЭСР); общая бухгалтерия и аналитическая (Европейский Союз, французская, Африканский бухгалтерский совет, ООН); Единая бухгалтерия (страны Восточной Европы); национальная бухгалтерия (Система национальных счетов).

Данные учетные системы строят планы счетов на основе одного из пяти показателей: прибыль (Европейский Союз, англосаксонская, южно-американская); продукты и результаты (ООН, Африканский бухгалтерский совет, исламская); затратная (страны Восточной Европы); маржевая (международный комитет стандартизации учета ОЭСР); собственность (Система национальных счетов).

Цели учетных систем сводятся к решению следующих экономических проблем: максимизация прибыли (Европейский Союз, англосаксонская); увеличение дохода (французская, Африканский бухгалтерский совет); снижение себестоимости (страны Восточной Европы); защита кредиторов (южно-американская, исламская); максимизация маржи (международный комитет стандартизации учета ОЭСР); управление национальным достоянием (Система национальных счетов).

Финансовый результат определяется двумя вариантами: на базе валовой себестоимости; на базе определения фактической себестоимости произведенной, отгруженной и реализованной продукции.

Концепции формирования учетных систем в процессе анализа были сведены к трем определяющим позициям: формального монизма (страны Восточной Европы, Система национальных счетов); формального дуализма (Африканский бухгалтерский совет, ООН, южно-африканская и исламская системы); формальный плюрализм (Европейский Союз, англосаксонская, французская, международный комитет стандартизации учета).

Теоретические базы учетных систем основываются на: политэкономии социализма (бывшие страны Восточной Европы); экономиксе (ООН, Международный комитет стандартизации учета); налоговой законодательной политике (Европейский Союз); деловой практике (англосаксонская); налоговой политике (французская, Африканский бухгалтерский совет); инфляционной составляющей (южно-американская); религиозной составляющей (исламская); макроэкономике (Система национальных счетов).

Регулирование бухгалтерского учета определяется тремя позициями.

Во-первых, основной источник регулирования во всех системах обеспечивается соответствующим законодательным органом, а в англо-саксонской системе еще и профессиональным органом.

Во-вторых, характеристиками регулирования системы бухгалтерского учета могут быть: гибкая система (англосаксонская, ООН, международный комитет стандартизации учета); тесная связь бухгалтерских норм и налогового законодательства (Европейский Союз); консервативный подход и налоговое законодательство (французская); доминирование налогового законодательства (Африканский бухгалтерский совет, южно-американская и исламская системы); административное регулирование (страны Восточной Европы); статистические

органы (Система национальных счетов).

В-третьих, роль профессиональных организаций может быть: значительная (англосаксонская); от заметного до незначительного (Европейский Союз, французская, Международный комитет по бухгалтерским стандартам); минимальная (Африканский бухгалтерский совет, ООН, исламская, южно-американская); отсутствие профессиональных бухгалтерских организаций (страны Восточной Европы).

В рыночной экономике системы бухгалтерского учета ориентируются на использование нескольких методов определения финансовых результатов в целях организации управления и контроля за правильным формированием и использованием прибыли: по данным балансовых счетов; по данным счетов затрат, доходов и результатов; по видам деятельности; по данным управленческого учета; по данным других видов учета с самыми разнообразными видами агрегированного и дезагрегированного финансового результата.

Проведенный сравнительный анализ национальных и межнациональных бухгалтерских систем позволил установить следующую системность определения финансового результата: один способ - страны Восточной Европы; два способа - Африканский бухгалтерский совет, южно-американская система, исламская система, Система национальных счетов; три способа - англосаксонская, ООН, международный комитет стандартизации учета. четыре способа - Европейский Союз, французская система.

Установлены основные идентификационные различия между ними: юридическая основа системы; способ финансирования; налогообложение; уровень инфляции; экономическая база; политические связи.

В результате развития национальных и межнациональных учетных систем сформировались два направления интернациональной модели финансового учета: производственная оптика (Германия, Россия, Голландия); финансовая оптика (Франция, Англия, США) [3, с. 10].

Список использованный источников

1. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. / Я. В. Соколов, Ф. Ф. Бутынец, Л. Л. Горецкая, Д. А. Панков; отв. ред. Ф. Ф. Бутынец. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 672 с.

2. Ткач В. И., Ткач М. В. Международная система учета и отчетности. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 160 с.:ил.

3. Шумилина В.Е. Интернациональная модель финансового учета: особенности применения в России: Монография / Ростовский государственный экономический университет «РИНХ». – Ростов н/Д, 2007. – 162 с.

4. Richard G. Plans comptables. // Encyclopédie de Comptabilité, ContrÔle de gestion et Audit/ - Paris: Economica, 2000. – 1318 p.

Яцкова Діна
студентка
Мулик Ярославна
асистент
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОБЛІК ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ТА ПОРЯДОК ЙОГО УТРИМАННЯ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Податок на доходи фізичних осіб (далі по тексту ПДФО) є однією з найважливіших складових податкової системи держави, оскільки відіграє важливу роль у формуванні державного бюджету та безпосередньо стосується кожного члена суспільства. Він є загальнодержавним, встановлюється Верховною Радою України та справляється на всій території країни [4].

Основним джерелом оподаткування доходів населення виступає заробітна плата. Тому на фоні загальнонаукового інтересу до вищевказаних нововведень дуже важливо проаналізувати, які все ж таки зміни відбулися у порядку утримання ПДФО з доходів у формі заробітної плати [4].

Проблематиці оподаткування доходів фізичних осіб приділяли увагу в наукових працях відомі правознавці та економісти. З останніх, оприлюднених вже після прийняття Кодексу, наукових досліджень, слід відмітити працю Н.М. Ткаченко, присвячену порівнянню особливостей сплати єдиного податку та податку на доходи фізичних осіб . Правилам утримання ПДФО із заробітної плати присвячені роботи таких дослідників, як Б.І. Андрущак, Н.І. Журавлева, Н.О. Івлєва, Т.В. Мойсеєнко, К.С. Скрипкіна, Л.В. Ушакова та інші [6].

Порядок оподаткування доходів фізичних осіб з 1 січня 2013 року регулюється розділом IV Податкового Кодексу України (далі – ПКУ). Принцип оподаткування доходів фізичних осіб залишиться в цілому без змін.

Платниками податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) є:

1) фізична особа - резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;

2) фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;

3) податковий агент.

Об’єктом оподаткування резидента ПДФО є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;

- доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);

- іноземні доходи - доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Об’єктом оподаткування нерезидента ПДФО є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні;

- доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання) [1].

Заробітна плата для цілей оподаткування ПДФО - основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом. При визначенні бази оподаткування дохід у вигляді заробітної плати зменшується на суму єдиного соціального внеску (далі – ЄСВ) у частині утримань та на суму податкової соціальної пільги за її наявності [2].

Платник ПДФО має право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу, отримуваного від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги. Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень. [1]

Розмір мінімальної заробітної плати (МЗП) на 2013 рік затверджено Законом України "Про Державний бюджет України на 2013рік" і становить 1147 грн. [3].

Також платник ПДФО має право на податкову знижку за наслідками звітного податкового року. До податкової знижки включаються фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами [1].

Статтею 167 ПКУ встановлено такі ставки ПДФО: 15%, 17%, 5%, 30%, 10% [1].

Ставка ПДФО щодо доходів у формі заробітної плати становить 15 % бази оподаткування. У разі, якщо загальна сума доходів, отриманих платником податку у звітному податковому місяці, перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року, ставка податку складає 17 % суми перевищення з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 %. [1]

Кореспонденція рахунків з нарахування та виплати заробітної плати:

1. Нараховано заробітну плату керівникові підприємства за жовтень 2013 року: Дт 92 - Кт 661.

2. Утримано із заробітної плати ЄСВ: Дт 661 - Кт 651.

3. Утримано із заробітної плати ПДФО: Дт 661 - Кт 641.

4.Виплачено заробітну плату із каси підприємства: Дт 661 - Кт 301.

5. Перераховано ПДФО до бюджету: Дт 641 - Кт 311.

ПДФО сплачується (перераховується) до бюджету при виплаті оподатковуваного доходу. Банки прийматимуть платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування податку на доходи [1].

Отже, опрацювання нормативних документів дало можливість відслідкувати останні зміни, що сталися в системі оподаткування ПДФО.

Основним нововведенням в ПКУ є встановлення диференційованої ставки податку, оскільки згідно Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 2003 року загальна ставка ПДФО становила 15 %, але тепер для заробітної

плати застосовується 15 % і 17 % залежно від розміру нарахованого доходу. Як і раніше, дохід, нарахований у вигляді зарплати, зменшується для цілей обкладення ПДФО на суму утриманого ЄСВ та суму ПСП.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua (дата звернення: 10.11.2013).

2. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, Закон України від 8.08.2010 № 2464-VI : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17 (дата звернення: 10.11.2013).

3. Про Державний бюджет України на 2013 рік, Закон України від 19.12.2012 р. № 5515-VI : за станом на 31.10.2013 р. [Електронний ресурс]. [Електронний ресурс]. —Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T125515.html (дата звернення: 10.11.2013).

4. Головашевич О.О. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в Україні [Текст] : автореферат дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право / О. О. Головашевич. - Х. : Б. в., 2008. – 20 [1] с., включ. обкл. : іл.

5. Скрипкіна К. Податок на доходи фізичних осіб / К.Скрипкіна // Податки та бухгалтерський облік. – грудень, 2010. – № 102 (1391). – С. 34–39.

6. Молдован О. Податок на доходи фізосіб: бідним бути дорого [Електронний ресурс] / О.Молдован // Економічна газета. – 17 грудня 2010. — Режим доступу до статті : http://www.epravda.com.ua/publications/2010/12/17/262454/ (дата звернення: 10.11.2013).

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

Борковська Валентина
доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ М'ЯСОПЕРЕРОБНОГО ПІДПРИЄМСТВА

За останні роки в Україні більшість підприємств стратегічного напряму діяльності, в тому числі й м'ясопереробні, працювали збитково, тому припинили свою діяльність або зменшили обсяги виробництва. Як правило, це супроводжувалось збільшенням собівартості продукції в розрізі виробничих підрозділів та асортиментних груп.

За результатами дослідження встановлено, що з метою оперативного впливу на поточні витрати виробництва, з одного боку, та визначення довгострокової стратегії роботи підприємства – з іншого, необхідно удосконалити внутрішньогосподарську звітність про витрати підприємства.

Автором запропоновано систему рекомендованої управлінської звітності за видами звітних документів. Склад управлінської звітності відображено у табл. 1.

Таблиця 1

Рекомендована управлінська звітність м'ясопереробного підприємства за видами звітних документів

№ з/п	Назва звітного документа	Характеристика звітного документа
1	Звітний документ № 1 «Зведений звіт підприємства про доходи, витрати та результат діяльності»	Відображується в розрізі виробничих підрозділів інформація про чистий дохід від реалізації, собівартість реалізації, результат реалізації, інформація про загальні постійні витрати підприємства
2	Звітний документ № 2 «Звіт про витрати та результати діяльності підприємства в розрізі основних виробничих підрозділів та видів продукції»	Формується інформація за виробничими підрозділами та асортиментними групами продукції в натуральних та вартісних вимірниках про залишок на початок періоду, обсяг виробленої продукції, реалізованої продукції за цінами реалізації та за середньою собівартістю виробництва, результат реалізації, внутрішню передачу продукції за середньою собівартістю, в тому числі природні втрати за видами продукції, внутрішню передачу на фірмову торгівлю та її результат, а також про залишки продукції на кінець звітного періоду

3	Звітний документ № 3 «Звіт про формування фактичної собівартості готової продукції»	Акумулюється інформація про витрати виробництва за статтями витрат, видами основних виробництв і видами продукції та в цілому по підприємству з урахуванням вартості супутньої продукції м'ясо-жирового виробництва. Міститься інформація про технологічну, цехову та фактичну собівартість одиниці продукції
4	Звітний документ № 4 «Деталізований зведений звіт про витрати підприємства по статтях та елементах витрат в розрізі виробничих підрозділів»	Міститься інформація з максимально можливою деталізацією за статтями витрат та за видами основних, допоміжних, обслуговуючих виробництв, а також іншими витратами підприємства, що не включаються у собівартість виробництва
5	Звітний документ № 5 «Звіт про формування фактичної собівартості ковбасних виробів»	Розкривається додаткова інформація про формування собівартості ковбасних виробів у розрізі асортиментних груп за видами продукції. Витрати згруповано за статтями витрат по ковбасному підрозділу

Джерело: запропоновано автором

Перераховані документи деталізують інформацію фінансової звітності, зокрема Балансу (форма 1) та Звіту про фінансові результати (форма 2). Дві останні форми в окремих випадках доцільно віднести до рекомендованої управлінської звітності, інформація у яких буде формуватись на вимогу внутрішніх користувачів управлінського персоналу не тільки щоквартально, але і за будь-який інший вибірковий період (місяць, 4 місяці тощо). Кожний із рекомендованих звітних документів управлінської звітності м'ясопереробного підприємства розкриває інформацію про витрати або в цілому по підприємству, або по підрозділу, асортиментній групі, виду продукції.

Вважаємо, що застосування раціональної системи внутрішньогосподарської управлінської звітності на будь-якому підприємстві з урахуванням технологічних особливостей виробничих підрозділів підвищить ефективність обліку для потреб поточного і стратегічного управління ресурсами.

Боярова Олена
к.е.н., доцент
Кузик Наталія
к.е.н., доцент
Національний університет біоресурсів
і природокористування України
м. Київ

ЩОДО ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

Процес інтеграції України до європейської спільноти є складним і проблематичним. Вітчизняні господарські суб'єкти працюють за правилами, що диктує євроринок та сучасні економічні відносини. Відповідно, компанії, які працюють із зовнішніми інвесторами, а також ті, які планують вихід на міжнародний рівень, мають складати свою звітність відповідно до вимог міжнародних стандартів. Міністерство фінансів регулярно вносить зміни в Національні стандарти, наближуючи їх до міжнародних, і, скорочуючи розрив між вітчизняною системою обліку та загальноприйнятою світовою практикою, тому комплексне впровадження МСФЗ в Україні – лише питання часу.

Важливим інструментом управління, який відображує результати діяльності підприємства, його майновий і фінансовий стан, є баланс (звіт про фінансовий стан підприємства). Саме у балансі відображається інформація на певну дату про його активи, зобов’язання і власний капітал. Баланс підприємства надає достовірну та об’єктивну інформацію за умови дотримання відповідних принципів побудови фінансової звітності. Саме за умови дотримання всіх принципів, та зокрема принципу обачності дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги відображається в балансі за чистою вартістю реалізації.

Відповідно до П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума.

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю.

Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється резерв сумнівних боргів.

Відповідно до П(С)БО 10 [1] резерв сумнівних боргів розраховується лише для тієї частини дебіторської заборгованості, щодо якої виконуються одночасно такі умови:

• заборгованість є фінансовим активом, тобто виникла внаслідок звичайної господарської діяльності (до цієї категорії не входять набута заборгованість і заборгованість, призначена для продажу);

• заборгованість є поточною дебіторською заборгованістю;
• заборгованість не віднесена до безнадійної.

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності [2] у діючій формі Балансу стаття «Дебіторська заборгованість за продукцію товари, роботи, послуги» відображає заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи або послуги, скориговану на резерв сумнівних боргів. Для довгострокової заборгованості резерв не розраховується.

Безнадійна дебіторська заборгованість - поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності [1].

Відповідно до ПКУ [3] безнадійна заборгованість - заборгованість, що відповідає одній з таких ознак:

а) заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності;

б) прострочена заборгованість, що не погашена внаслідок недостатності майна фізичної особи, за умови, що дії кредитора, спрямовані на примусове стягнення майна боржника, не призвели до повного погашення заборгованості;

в) заборгованість суб'єктів господарювання, визнаних банкрутами у встановленому законом порядку або припинених як юридичні особи у зв'язку з їх ліквідацією;

г) заборгованість, яка виявилася непогашеною внаслідок недостатності коштів, одержаних після звернення кредитором стягнення на заставлене майно відповідно до закону та договору, за умови, що інші дії кредитора щодо примусового стягнення іншого майна позичальника, визначені нормативно-правовими актами, не призвели до повного покриття заборгованості;

ґ) заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажорних обставин), підтверджених у порядку, передбаченому законодавством;

д) прострочена заборгованість померлих фізичних осіб, а також осіб, які у судовому порядку визнані безвісно відсутніми, недієздатними або оголошені померлими, а також прострочена заборгованість фізичних осіб, засуджених до позбавлення волі.

Отже, заборгованість в бухгалтерському обліку може бути визнана безнадійною, але в податковому обліку цього не відбудеться (не буде виконана одна з наведених вище умов), як наслідок, визнання дебіторської заборгованості безнадійною в бухгалтерському обліку та ПКУ відбувається по різному.

Узагальнюючи вищевикладене, необхідно усунути відмінності у визнанні та списанні безнадійної заборгованості у бухгалтерському та податковому обліку. З метою формування достовірної інформації про стан дебіторської заборгованості у звітності та на дотримання вимог принципу обачності, доцільно здійснювати нарахування резерву сумнівних боргів.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджено наказом Міністерства фінансів від 8 жовтня 1999

р. № 237, із змінами внесеними наказом Міністерства фінансів № 627 від 27.06.2013 : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99 (дата звернення: 10.11.2013).

2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України 28 березня 2013 року № 433 , із змінами внесеними наказом Мінфіну від 27.06.2013 р. №635) : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382859&cat_id=293536 (дата звернення: 10.11.2013).

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р.№2755-VI, із змінами, внесеними згідно із Законом № 422-VII від 04.07.2013 р. : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua (дата звернення: 10.11.2013).

Динько Інна
здобувач
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

СУТНІСТЬ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА

У світовій практиці бухгалтерського обліку поняття «професійне судження» не нове і є одним із основних принципів МСФЗ [1]. Саме при підготовці звітності, відповідно до МСФЗ, зростає роль професійного судження бухгалтера. На відміну від вітчизняних правил бухгалтерського обліку, які достатньо жорстко регламентовані, застосування професійними бухгалтерами судження та оцінки при підготовці міжнародної звітності мають важливе значення.

На думку Я.В. Соколова, «професійне судження — це думка, що добросовісно висловлена професійним бухгалтером про господарську ситуацію, і є корисним як для її висвітлення, так і для прийняття дієвих управлінських рішень» [2]. Л.З. Шнейдман розглядає професійне судження як «думку, висновок, що є підставою для прийняття рішення в умовах невизначеності. Воно базується на знаннях, досвіді та кваліфікації відповідних фахівців» [3].

Думка професійного бухгалтера - це саме те, що він думає, а не те, що за нього хтось думає. Проте доволі часто у багатьох країнах Європи, у точу числі й в Україні вважають, що бухгалтер «не повинен мати свого судження». Часто те ж саме, на жаль, думають і самі бухгалтери.

Бажання працювати поза нав'язаними нормативами, спираючись тільки на свою думку, було властиво бухгалтерам англомовних країн. Саме вони створили культ професійного судження. Такий підхід виріс на ґрунті англійського загального права, яке розвивалося шляхом накопичення досвіду судових рішень.

Історичне коріння загального права, на відміну від континентального, лежить не у затверджених законах, а в прецедентах. Відмова бухгалтерів від нормативного регулювання перетворює їх на думаючих фахівців. І ключем до цього повинна стати професійна думка, під якою потрібно розуміти уміння бухгалтера достовірно і сумлінно описувати і відображати фінансове положення своєї організації. Згідно з цією концепцією сліпе наслідування вимог нормативних документів, які намагаються дати відповідь на усі випадки життя, не може дозволити бухгалтерові у кожному конкретному випадку знайти переконливе і правильне уявлення про фінансовий стан підприємства, у якому цей бухгалтер працює.

Застосування професійного судження при прийнятті певного рішення зумовлює невизначеність для підприємства, оскільки результати прийнятого рішення виявляються лише в майбутньому і відсутня впевненість у тому, що фактичні результати співпадуть з очікуваними. Невизначеність призводить до появи бухгалтерських ризиків, які викликані застосуванням професійного судження. Такі ризики необхідно враховувати при організації бухгалтерського обліку, формуванні його облікової політики та системи звітності.

Втім, застосування професійного судження бухгалтера ускладнюється внаслідок частих змін законодавства; нерозуміння керівництвом облікових проблем, формальним відношенням до обліку; відсутністю зацікавленого користувача бухгалтерської інформації; значними обсягами та високою інтенсивністю праці бухгалтера.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності – 2009 / [переклад з англ. ; за ред. С. Ф. Голова]. – Т. 2. – К. : – Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів, 2009 – 1648 с.

2. Соколов Я.В. Профессиональное суждение бухгалтера: итоги минувшого века / Я.В. Соколов, Т.О. Терентьева // Бухгалтерский учет. – 2001. - № 12. – с.53-57.

3. Шнейдман Л.З. Учетная политика предприятия. – М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 168 с.

Довгалюк Людмила
магістрант
Мазур Наталія
д.е.н., в.о. професора
Подільський державний аграрно-технічний університет
м.Кам'янець-Подільський

"ТІНІЗАЦІЯ" ЯК ПРОБЛЕМА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

У нашій державі створено і введено в дію велику кількість нормативно-правових актів з питань оплати праці, але їх практичне втілення в економічне життя України супроводжується цілим рядом проблем, пов'язаних із відірваністю законодавства від реальних економічних, соціальних та політичних умов в країні.

Серед питань організації оплати праці важливим і, водночас, вкрай проблемним для вітчизняних підприємств, установ і організацій є тінізація заробітної плати.

На сучасному етапі розвитку українського суспільства податок з доходів фізичних осіб належить до основних бюджетоутворюючих податків та безпосередньо стосується кожного члена суспільства.

Останнім часом в економічному просторі України дедалі більшого значення набуває проблема ухилення від сплати податку з доходів фізичних осіб, що призводить до недоотримання податкових надходжень бюджетом, фондами соціального страхування, до розвитку недобросовісної конкуренції та зниження соціального захисту працівників. Тому заробітна плата «в конвертах» залишається однією з найактуальніших проблем сьогодення.

Тіньова економіка (англ. Blackeconomy, Ghosteconomy, Shadoweconomy) — господарська діяльність, яка розвивається поза державним обліком та контролем, а тому не відображається в офіційній статистиці. «Тіньові» підприємства не перерозподіляють власних доходів до бюджетів та державних цільових фондів, вони не сплачують податків, збільшуючи власні прибутки [1].

Тіньова економіка є складним суспільним явищем, яке поділяється на велику кількість сегментів і механізмів отримання тіньових доходів. Наслідком існування тіньової економіки є таке явище, як «тіньова» заробітна плата.

Серед існуючих видів заробітних плат, включаючи офіційний і тіньовий сектори, можна виділити, по-перше, «білу» заробітну плату, що являє собою офіційні виплати працівникам, включаючи нарахування і сплату відповідних внесків до бюджету і цільових фондів у повному обсязі; по-друге, «сіру» заробітну плату, що є винагородою, яка складається з двох частин, а саме: «білої» заробітної плати і прихованих сум за відсутності будь-яких відрахувань, що передбачені законодавством; по-третє, «чорну» заробітну плату, яку розглядають як незареєстровані суми, що виплачені працівникові, відповідно будь-які відрахування до цільових фондів не здійснюються.

Необхідно зазначити, що «сіра» та «чорна» заробітна плата формують категорію у «конвертах».

Порушення платниками податку з доходів фізичних осіб зобов'язань щодо

сплати податку відбувається внаслідок дії таких основних чинників: надмірне податкове навантаження; нестабільність податкового законодавства; низький рівень суспільної свідомості щодо необхідності сплати податків; високий рівень корупції в державі [3].

Нестабільність податкового законодавства, його часті зміни, що нерідко є суперечливими та недосконалими, дуже часто спричиняють складність у розрахунках сум податкових зобов'язань. Також невиправдано великими є нинішні ставки нарахувань на заробітну плату, яку підприємства виплачують працівникам. Це, в свою чергу, спричиняє неофіційні домовленості між керівництвом і персоналом підприємств щодо розподілу заробітної плати на офіційну та тіньову.

Однією з основних причин виплати зарплати в конвертах є надмірний рівень навантаження на фізичну особу-підприємця, пов'язаний з утриманням робочої сили, що, в свою чергу, провокує різні тіньові схеми зайнятості. Крім того, неадекватною є структура доходів працюючої людини. На сьогодні значну частку в структурі доходів працівника складають пільги та субсидії, що не мотивують працівника до продуктивної праці, підвищення своєї кваліфікації.

З метою визначення повноти обліку нарахування заробітної плати, а також повноти декларування податку з доходів фізичних осіб в обов'язковому порядку необхідно провести порівняльний аналіз даних бухгалтерського та податкового обліку, що стосуються фонду оплати праці, розміру заробітної плати, чисельності працівників та здійснити такі дії:

1. Визначити питому вагу витрат на оплату праці в загальній сумі валових витрат (порівняти дані рядкабалансу «Забезпечення витрат персоналу», рядка звіту про фінансові результати «Витрати на оплату праці» з даними податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум податку з доходу фізичних осіб, утриманого з них за формою№ 1ДФ). Питома вага, нижча за середню по галузі, свідчить про наявність ризиків виплати зарплати в «конвертах».

2. Скласти список працівників по копіях трудових договорів (контрактів, угод), цивільно-правових договорів, трудових книжок з зазначенням дати прийняття та звільнення та порівняти його з даними форми №1-ДФ.

3. Провести аналіз наказів щодо встановлення робочого часу, в тому числі скороченого, порівняти з розрахунковими відомостями на заробітну плату та порівняти з отриманою від податкової міліції по результатах проведених опитувань найманих працівників інформацією щодо фактичного робочого часу.

4. Провести аналіз показників: розмір окладу (ставки), зазначеного у штатному розписі, трудових договорах (контрактах, угодах) з законодавчо встановленим розміром мінімальної заробітної плати, а також з фактично нарахованим та виплаченим розміром заробітної плати, зазначеним у розрахункових та платіжних відомостях.

З метою формування ефективної системи оподаткування доходів громадян, що має унеможливити ухилення від сплати податків через заробітну плату «в конверті», необхідно:

- провести удосконалення системи обов'язкових нарахувань (відрахувань) на заробітну плату;

- значно спростити викладення податкових законів, зробити їх доступними та зрозумілими,заборонитивнесеннязміндо них протягом п'яти років;

- відмовитися від силових методів і максимізувати добровільність сплати податків;

- підвищити рівень податкової культури та податкової дисципліни платників податків.

Таким чином, для легалізації заробітної плати в Україні, виведення її «з тіні» держава разом з бізнесом в особі роботодавців танайманих працівників мають оперативно розпочати реалізацію системних кроків. Від послідовності їхвпровадження залежатимеефективність будь-яких наступних ініціатив та дій влади у цій сфері.

Список використаних джерел

1. Теневая_экономика : Вікіпедія [Електронний ресурс]. — Режим доступу ru.wikipedia.org/wiki (дата звернення 12 листопада 2013 р.).

2. Шарікова О.В. Податкова політика як фактор легалізації «тіньової» заробітної плати / О.В.Шарікова // Економіка та держава. – 2010. – № 6. – С. 49–52.

3. Сидоренко Т.А. Сутність та причини ухилення від сплати податків / Т.А.Сидоренко // Економічний часопис. – 2010. – № 21. – С. 48–52.

Дрозд Вікторія
студентка магістратури
Кондрюк Леся
к.е.н., доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

УДОСКОНАЛЕННЯ ДОКУМЕНТУВАННЯ ОБЛІКУ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ В ОСНОВНІ ЗАСОБИ

Загальновідомо, що основні засоби – це матеріально-технічна база будь-якого виробництва, будь-якої підприємницької діяльності.

Згідно з П(С)БО 7 «основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів чи надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [1].

Для правильної організації обліку основних засобів важливе значення має єдиний принцип їх оцінки. Розрізняють наступні види вартості основних

засобів:

- первісна;
- переоцінена;
- ліквідаційна;
- залишкова.

Згідно П(С)БО 7 первісна вартість - історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів [1].

За нормами Податкового Кодексу України (далі – ПКУ) придбані (самостійно виготовлені) основні засоби зараховуються на баланс платника податку за первісною вартістю.

Пунктом 146.5 ст. 146 цього Кодексу встановлено, що первісна вартість основних засобів (кожного конкретного об’єкта) складається з таких витрат:

– суми, що сплачуються постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

– реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням/отриманням прав на об'єкт основних засобів;

– суми ввізного мита;

– суми непрямих податків у зв'язку з придбанням чи створенням основних засобів (якщо вони не відшкодовуються платнику);

– витрати на страхування ризиків доставки основних засобів;

– витрати на транспортування, установлення, монтаж та налагодження основних засобів;

– фінансові витрати, включення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

– інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою [2].

За П(С)БО первісна вартість основних засобів складається з аналогічних витрат, вказаних у Податковому кодексі.

Основні засоби підприємств в бухгалтерському обліку відображають за первісною вартістю, під якою розуміють фактичну собівартість спорудження, виготовлення або придбання об’єктів основних засобів, включаючи витрати на доставку й установку на місці використання з урахуванням страхових платежів під час перевезення, державну реєстрацію та інші витрати, тобто фактичну собівартість, яку об’єкти основних засобів мали на час введення в експлуатацію.

Оскільки основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю, то виникає питання : як оформити документ, що формує первісну вартість?

З нашого погляду, таким документом може бути пропонована нами відомість, в якій буде формуватись інформація щодо витрат, пов’язаних із визначенням первісної вартості (рис.1).

Підприємство_____
«Затверджено»
головним бухгалтером
«___»_____20__р.

Відомість формування первісної вартості амортизації основних засобів
від_____20__р.

Документ			Сума	Кореспондуючий рахунок
№ п/п	Дата	Назва		
1				
2				
…				
Разом				

Бухгалтер _____ _____
(підпис) П.І.Б.

Рис. 1. Пропонована Відомість формування первинної вартості (власна розробка)

Отже, використання даної відомості забезпечить зведення та обґрунтування витрат, що формують первісну вартість основного засобу. Окрім того, пропонований у відомості реквізит «кореспондуючий рахунок» полегшить складання журналу-ордеру по рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [наказ МФУ від 27.04.2000 р. №92] : за станом на 1.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00 (дата звернення: 10.11.2013 р.).

2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 10.11.2013 р.).

Дуганець Наталія
к.е.н., доцент
Барткова Аліна
студентка магістратури
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ЩОДО ПРОБЛЕМНИХ ПИТАНЬ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

В сучасних умовах стратегічного значення для підприємства набуває облік доходів і витрат, адже дозволяє формувати не лише достовірну кількість якісної інформації про результати діяльності, але і віднаходити причини відхилень запланованих показників.

Основною проблемою обліку витрат і доходів підприємства в Україні є проблема повноти та своєчасності їх відображення у системі обліку. На даний момент рівень невідображення доходів в країні коливається від 30 до 70%, а витрат – від 10 до 50%. Найбільша частина витрат, що залишається поза обліком, належить до витрат по оплаті праці. Основними причинами цього є значні відсотки відрахувань до соціальних фондів оплати праці, високий рівень корупції в державних і місцевих органах влади, відсутність дієвої нормативно-правової бази, низький рівень контролю. Що ж стосується доходів підприємства, то найбільшою проблемою є заниження виручки від реалізації продукції, що тягне за собою і заниження бази для оподаткування підприємств податком на додану вартість [1].

Відсутність єдиної інформаційної бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами і доходами є ще однією проблемою обліку. Адже вітчизняна продукція характеризується значною матеріаломісткістю порівняно з закордонною. Це пояснюється тим, що величезна частка матеріалів, що списується на витрати підприємств, насправді розкрадається чи використовується на виготовлення тіньової продукції, яку підприємство ніяк не відображує в обліку і за яку не платить жодних податків. Нормативна база України є безнадійно застарілою. Створення нової нормативної бази допоможе навести лад в обліку витрат підприємства та не дасть можливості їх завищувати. Розробка і запровадження даної бази стане запорукою елементарної дисципліни та порядку на підприємстві, скоротить суми непродуктивних витрат та необліковуваних доходів [2].

Гостро постає проблема постійних розбіжностей, що існують між податковим та бухгалтерським обліком витрат і доходів. Цей недолік призводить до виникнення подвійного обліку доходів і витрат та потребує якнайшвидшого усунення шляхом удосконалення чинного законодавства України з цих питань [2].

У журналі «Все про бухгалтерський облік» розглянуто зміни, що відбулися в 2013 році у обліку доходів. З бухгалтерських стандартів (П(С)БО 16 «Витрати», 17 «Податок на прибуток», 22 «Вилив інфляції», 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», 29 «Фінансова звітність за сегментами», Звичайного Плану рахунків, Спрощеного Плану рахунків та Інструкції про застосування

Плану рахунків прибрали всі згадки про доходи та витрати від надзвичайної діяльності (зокрема, скасували рахунок 75 «Надзвичайні доходи» та рахунок 99 «Надзвичайні витрати»). У зв'язку із цим скасовано й субрахунок 794 «Результат надзвичайних подій» та субрахунки до рахунку 98 «Податок на прибуток». Тепер у них просто немає необхідності.

Очевидно, річ у тім, що П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», який ділив усі види діяльностей підприємства на звичайну та надзвичайну, канув у Лету. А новоприйнятий НП(С)БО 1 уже не визначає, що в діяльності підпрємств можуть бути надзвичайні події, які тягнуть за собою цей особливий вид доходів та витрат. Тут виділено лише операційну, фінансову та інвестиційну вили діяльностей. Та й новий Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма М 2) та Консолідований звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2-к) зовсім не містить згадок про надзвичайні доходи ти витрати.

Між іншим, такі зміни корелюють із §87 МСБО І «Подання фінансової звітності». Останній, нагадаємо, говорить: суб'єкт господарювання не повинен подавати будь-які статті доходу або витрат у вигляді надзвичайних статей у звіті про сукупні доходи чи в окремому звіті про прибутки та збитки (якщо його подають) або в примітках. Тож. відтепер національний бухгалтерський облік став ще трохи ближчим до міжнародного.

Порушені даною статтею проблеми не є вичерпними і потребують доповнень, змін, уточнень та конкретизації. Загалом проблемі обліку витрат і доходів підприємства дуже широкі і впродовж багатьох років ще викликатимуть інтерес у вчених-економістів із урахуванням розмірів і форм підприємств, видів економічної діяльності, системи оподаткування та організаційно-правових форм [3].

Список використаних джерел:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік [навч.пос.]/ Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с.

2. Моссаковський В. Система контролю витрат виробництва за сучасних умов/В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 9. – С. 225.

3. Бірюкова О.В., Карлін О.Л. Проблеми обліку доходів і витрат підприємства [Електронний ресурс] // http://www.rusnauka.com/14_NPRT_2010/Economics/66409.doc.htm.

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

ПРОБЛЕМИ РЕАЛІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ З ПОЗИЦІЇ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОЇ ТЕОРІЇ

Ефективність ведення бухгалтерського обліку на підприємстві залежить від рівня його організації. У свій час французький вчений Є.П. Леоте щодо організації бухгалтерського обліку писав: «Колесо економіки рухається не тільки

Передумови виникнення поняття «облікова політика» не обмежуються лише настанням необхідності уніфікації методів оцінки об'єктів обліку, розкриття інформації про них на макрорівні та конкретизації їх застосування на мікрорівні. Її поява продиктована тогочасними тенденціями в розвитку західної економічної науки. Що обумовлено в першу чергу поширенням теорії інституціоналізму, яка посіла домінуючу позицію в США до початку 40-х років [1]. Ця теорія базувалася на основі соціально-психологічної концепції інституціоналізму Т. Веблена, соціально-правової концепції Дж. Коммонса, кон'юнктурної концепції У. Мітчелла [2].

Саме теорія інституціоналізму доводить важливість та необхідність облікової політики як інституту державного регулювання облікового процесу як на рівні підприємства, так і на загальнодержавному рівні.

Основа концепції облікової політики у вітчизняній бухгалтерській теорії ґрунтується на ідеї впорядкування системи обліку суб'єкта господарювання, реалізації стратегії розвитку підприємства, формуванні звітних показників як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів.

Варто відмітити й підхід виділення двох рівнів облікової політики:

- облікова політика держави, яка реалізується через прийняття нормативно-правових актів, тобто регулює систему обліку в державі;
- облікова політика окремого суб'єкта господарювання щодо забезпечення надійності фінансової звітності [3].

При цьому, проблеми реалізації облікової політики на практиці – створення достовірної фінансової звітності, як надійного джерела для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на макро- та мікрорівнях залишаються не вирішеними.

Найбільш поширеними причинами низької якості облікової політики та, відповідно, рівня довіри до фінансової звітності вітчизняних підприємств, вважають надмірне регламентування податкового обліку, нерозвиненість фондового ринку. Як наслідок, підприємства залучають фінансові ресурси від банків через пряме кредитування. Банк має доступ до всіх внутрішніх документів позичальника, що нівелює потребу у оптимізації показників фінансовій звітності [3].

Сучасні наукові дослідження все частіше звертаються до інституціональної теорії. Основою якої є «…поєднання соціально-психологічних, політичних,

правових аспектів наукового пошуку в єдиний напрям … в основі якого необхідність більш ґрунтовних досліджень поведінкових характеристик людини в межах ринкової ідеології…» [1].

В.М. Жук зазначає, що вибір інституціональної доктрини обґрунтовується її здатністю пояснити сучасний стан та перспективи розвитку глобальної і національної бухгалтерської системи з позиції взаємодії: базових соціально-економічних мотивів, користувачів бухгалтерської інформації, самих бухгалтерів, нормативно-правового регулювання, організаційних норм бухгалтерської діяльності та її самоорганізації [5]. За твердженням О.В. Іншакова та Д.П. Фролова відправною точкою інституціональної теорії є інституція як основа дослідження [4]. О.Г. Шпикуляк наголошує на взаємозв'язку складових інституціоналізму, що інституції формують інститути, а інститути забезпечують підтримання інституцій [1].

Виходячи з цього, необхідно визначити облікову політику з точки зору її розуміння суспільством, ментальності суспільства, сформованих переконань щодо її реалізації тощо. Жук В.М. означені складові відносить до неформальних інститутів, тобто таких, які є найбільш стійкими до змін зовнішнього середовища та сформованих на основі звичаїв, традицій, культури суспільства та груп індивідів в даному випадку бухгалтерів та користувачів облікової інформації [5]. А Д.П.Фролов, О.В.Іншаков та О.Г.Шпикуляк визначають їх як інституції [4, 1].

В даному випадку вітчизняна практика визначає облікову політику лише як документ, який засвідчує вибір основних правих та процедур, відповідно до яких формуються показники звітності. Елементи ж облікової політики зазначаються та розглядаються з позиції максимального спрощення облікового процесу, тобто її відношення до стратегії розвитку підприємства та інструменту оптимізації показників фінансової звітності зводиться до мінімуму. Тож відірваність науки від практики є явною.

О.В. Іншаков та Д.П. Фролов у праці «Інституція – ключ до розуміння економічних інститутів» стверджують, що причиною проблем сучасних економічних досліджень є вивчення головної методологічної проблеми у складній формі без вирішення її у елементарній. Тобто, «щоб зрозуміти сутність інститутів, потрібно усвідомити сутність інституцій, які лежать у їх основі» [4]. Це яскраво ілюструє першопричини проблеми реалізації облікової політики на практиці, використання наукових розробок щодо її адаптації до умов та потреб суб'єктів господарювання.

Погоджуючись із запропонованим науковцями підходом, буде справедливо зауважити, що на відміну від західної економічної теорії, яка розвивалася еволюційним шляхом, вітчизняна економічна думка базується на імплементації позитивних результатів вже застосовуваних теорій, моделей та механізмів провідними країнами. А процес їх апробації і адаптації до вітчизняних особливостей та реалій національної економіки відбувається у більшості випадків після впровадження в практику.

Як бачимо, причина гальмування процесу реалізації облікової політики криється не стільки в недостатній функціональності інститутів, скільки в небажанні та неготовності суспільства до вже минулих змін. Основою для

вирішення даної проблеми є подальші наукові дослідження можливості зміни облікової політики як інституції, використання інститутів для формування відповідної ідеології соціуму, починаючи від інституту сім'ї закінчуючи інститутом освіти. І в цьому процесі основоположною повинна стати інституціональна теорія.

Список використаних джерел

1. Шпикуляк О.Г. Інституціоналізм як методологія міждисциплінарного пошуку в економічній теорії / О.Г. Шпикуляк. – Економіка АПК. – 2009. - № 11. – с. 141-147.

2. Дж. Хаджсон. Какова сущность институциональной экономической теории? [Електронний ресурс] / Дж. Хаджсон. – Режим доступу: - http: //ie.boom.ru/Referat/Hodgson.htm

3. Петрук О.М. Облікова політика підприємства в системі регулювання бухгалтерським обілком / О.М. Петрук, Т.В. Барановська // Міжнародний збірник наукових праць. Вип. 3. – 2005. – с. 133-152.

4. Іншаков О.В. Інституція – ключ до розуміння економічних інститутів / О.В. Іншаков, Д.П. Фролов // Економічна теорія. – 2011. - № 1. - С. 52-62.

5. Жук В.М. Застосування інституціональної теорії у вирішенні проблем розвитку бухгалтерського обліку / В.М. Жук // Фінанси України. – 2010. - № 9. – с. 115-123.

Коваленко Вікторія
Яковишина Надія
к.е.н., доцент
Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ
м. Вінниця

ОБЛІК КАСОВИХ ТА ФАКТИЧНИХ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Видатки державного бюджету – це кошти, що спрямовуються на здійснення програм і заходів, передбачених законом про державний бюджет чи рішенням відповідної ради на бюджетний рік (за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум) [1, с. 94].

Аналіз останніх наукових досліджень підтверджує, що в Україні зростає інтерес вчених до теоретичних і практичних проблем використання видатків, виходячи з їх розподілу на касові та фактичні.

Актуальністю даного питання займаються багато вітчизняних науковців, зокрема Р.Т. Джоги, В.Т. Александрова, П.К. Германчука, П.Й. Атамаса, І.І. Поклада, М.Д. Врублевського, Л.В. Нападовської, Ю.В. Пасічника. Проте, поки що невирішеними залишаються такі питання як: відсутність науково

обґрунтованих підходів до процесу розподілу видатків на касові та фактичні, що обумовлює об'єктивну необхідність розробки та впровадження теоретичних і методичних положень з формування та вдосконалення обліку касових і фактичних витрат. Наявність цієї проблеми обумовила вибір теми дослідження та її актуальність.

Залежно від двоїстого характеру, видатки поділяються на касові та фактичні. Касові видатки – це усі суми, перераховані територіальним органом Державної казначейської служби або установою банку з реєстраційного, спеціального реєстраційного рахунків бюджетної установи як готівкою, так і у формі безготівкової оплати рахунків.

Основним завданням обліку касових видатків є забезпечення контролю за цільовим витрачанням коштів бюджету згідно із затвердженим кошторисом установи. Касові видатки бюджетних установ, які фінансуються через органи Державної казначейської служби, обліковуються двічі: один раз в органі казначейської служби (під час списання коштів з реєстраційного рахунку установи) і другий раз – в самій установі (під час отримання виписки органу казначейської служби з реєстраційного або спеціального реєстраційного рахунків).

Фактичні видатки – це дійсні витрати коштів бюджетної установи, оформлені відповідними первинними документами та здійсненні за кошти загального та спеціального фондів бюджету на утримання бюджетної установи. До фактичних видатків відносяться суми нарахованої заробітної плати, стипендії та суми нарахованої плати за виконані роботи, надані послуги.

Контрольна функція бухгалтерського обліку дозволяє контролювати процес виконання кошторису доходів і видатків бюджетної установи і відповідність фактичних витрат встановленим нормам. Аналітичний облік фактичних видатків ведеться в розрізі кодів економічної класифікації.

Такий розподіл видатків як об'єктів обліку визначається необхідністю контролю з боку держави за використанням коштів. Облік касових видатків забезпечує інформацією, про касове виконання кошторису та залишки невикористаних асигнувань, на кожну конкретну дату, а облік фактичних видатків дає змогу контролювати як перебіг фактичного виконання кошторису видатків установ загалом, так і за дотриманням встановлених норм за окремими статтями й структурними підрозділами.

Фактичні видатки, як правило, не збігаються з касовими ні в часі, ні в сумі. У сучасних умовах фактичні видатки часто перевищують касові, оскільки фінансування бюджетної установи згідно плану асигнувань відбувається з певною затримкою в часі.

Якщо касові і фактичні видатки збігаються в часі, вони називаються прямими видатками.

Касові та фактичні видатки пов'язані між собою. Тому розподіл і одночасний взаємозв'язок дають змогу, зха результатами їх аналізу, одержуватии повну інформацію щодо використання бюджетних коштів. Окрім того, це дозволяє здійснювати своєчасний контроль за їх цільовим використанням.

Порядок обліку касових і фактичних видатків регулюється «Планом

рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ» (Наказ Міністерства Фінансів України № 611) та «Порядком застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ», затвердженим ДКУ 10.12.1999 року № 114 (зі змінами та доповненнями).

Облік касових видатків ведеться на синтетичному рахунку 32 «Рахунки в казначействі» у розрізі відповідних субрахунків. Облік фактичних видатків ведеться на активних витратних рахунках класу 8 «Видатки» Плану рахунків бюджетних установ. Аналітичний облік касових видатків ведеться у розрізі реєстраційних чи спеціальних реєстраційних рахунків у розрізі кодів функціональної та економічної класифікації. Касові видатки накопичуються за кредитом цих рахунків, а за дебетом записуються суми, спрямовані на відновлення касових видатків, суми фінансування, що надійшли [2, с.14].

Для аналітичного обліку фактичних видатків бюджетних установ призначено спеціальну «Картку аналітичного обліку фактичних видатків» типової форми, затвердженої наказом ДКУ від 06.10.2000 року №100, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 25.10.2000 року за №747/4968 одночасно з формою картки обліку касових видатків.

Картка фактичних видатків ведеться щомісячно і у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Аналітичний облік ведеться окремо за загальним та спеціальним фондами, так як склад коштів спеціального фонду досить різноманітний, то аналітичний облік фактичних видатків ведеться на окремих картках в розрізі видів коштів спеціального фонду. Записи в картки про суми фактичних видатків здійснюються на підставі даних меморіальних ордерів та перевірених и прийнятих до обліку первинних документів. Суми відшкодованих фактичних видатків записують на зворотному боці картки.

Порівняння касових і фактичних видатків із сумами одержаного фінансування за відповідними кодами економічної класифікації видатків забезпечує контроль з боку держави (в особі відповідних розпорядників коштів, фінансових органів та органів Державної казначейської служби) за станом виконання кошторису доходів і видатків, розрахунків з підрядниками, постачальниками, різними кредиторами, за доцільністю використання виділених коштів згідно з їхнім цільовим призначенням [4, с.12].

Таким чином, касові та фактичні видатки є окремими етапами руху бюджетних коштів та об’єктами бухгалтерського обліку. Плануються та обліковуються за єдиною номенклатурою видатків. А розподіл видатків на касові та фактичні, їх облік та аналіз дасть змогу посилити контроль за витрачанням бюджетних коштів, підвищити економію за рахунок зменшення витрат, покращити процедуру планування видатків на наступний бюджетний рік та аналізу видатків минулих років за окремими видами класифікації.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України від 8.07.2010 р. N 2456-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2010, N 50-51, ст.572.

2. Облік касових та фактичних видатків у бюджетних установах / С. Замазій // Податки та бухгалтерський облік. - 2010. – №32(590). – С.14–21.

3. Джога Р.Т.Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навч. посібник. –

К.: КНЕУ, 2001. – 250 с.

4. Плануємо показники до кошторису / Н. Циганова // Баланс-бюджет. – 2009. – № 9 (160). – С.11–13.

Кондрюк Леся
к.е.н., доцент
Боднар Наталія
студентка
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ВПРОВАДЖЕННЯ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ЗАРПЛАТНИМИ КАРТКАМИ

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

- можливість оперативного отримання заробітної плати та інших виплат у будь-який зручний час через мережу відділень банку, пунктів видачі готівки, підприємств торгівлі та сфери послуг, а також цілодобово за допомогою банкоматів банку, що обслуговує карткові рахунки;
- можливість використання банкоматів не тільки для зняття готівки, а й для оплати деяких видів послуг у режимі реального часу (зокрема, сервісу операторів стільникового зв'язку, правда, ця послуга надається не всіма банками);
- незалежність отримання грошових коштів від дня видачі заробітної плати;
- можливість зарахування інших коштів (крім зарплати);
- можливість вибору типу та виду карт міжнародних або внутрішніх платіжних систем залежно від рівня заробітної плати і потреб працівника;
- відсутність комісії за зняття готівкових грошових коштів у пунктах видачі готівки та банкоматах «свого» банку («чужий» банк зазвичай бере відсоток за зняття готівки);
- гарантія збереження і безпечного використання зароблених коштів. На відміну від готівкових коштів, втрата або крадіжка картки, а також власна неуважність значить втрату грошей; унікальний ПІН-код для отримання грошей і оплати покупок відомий тільки власнику картки та ін. [1].

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

- скорочення обсягів готівково-грошового обороту;
- відсутність необхідності забезпечувати безпеку отримання, доставки та зберігання готівки;

• зниження витрат на отримання та перевезення готівки;

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

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

• полегшення роботи бухгалтерії і значне скорочення обсягів касових операцій;

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

• відсутність проблем, пов'язаних з дотриманням обмежень на ліміт каси і з депонуванням незатребуваних грошових коштів та ін. [1].

Розглянемо механізм виплати заробітної плати за безготівковими платіжними картками (як це схематично зображено на рис. 1).

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

1-й крок. Укладання основного договору між підприємством та банком про розрахунково-касове обслуговування підприємства щодо видачі зарплати з використанням платіжних карток.

2-й крок. Укладання договору з банком на відкриття карткового рахунка.

3-й крок. Перерахування коштів на так званий транзитний рахунок банку — рахунок, що використовується для обліку платежів на певний термін до перерахування їх за призначенням відповідно до нормативних документів чи угод.

4-й крок. Перерахування зарплати працівникам [2].

Датою виплати зарплати вважається дата перерахування підприємством коштів на зарплатний картрахунок працівника, а не дата фактичної виплати працівникові заробітної плати банком.

У бухгалтерському та податковому обліку операції з нарахування зарплати та утримання єдиного соціального внеску та податку з доходів відображають у звичайному порядку. У бухгалтерському обліку плату за банківське обслуговування відносять до складу адміністративних витрат підприємства (п. 18 П(С)БО 16 «Витрати»).

Нариклад, ПП «Оберіг», відповідно до укладеного договору, перерахувало банку заробітну плату працівників для зарахування на карткові рахунки у сумі 12971,05 грн. Сума комісійної винагороди за касове обслуговування карткових рахунків становить 0,3% від суми перерахованої заробітної плати. У таблиці 1 наведено бухгалтерський облік нарахованої та виплаченої зарплати [2].

Таблиця 1

Відображення в обліку нарахування та виплати зарплати через картрахунки [2]

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1.	Нараховано зарплату працівникам за серпень 2006 р.	23, 91, 92, 93	661	15450,00
2.	Утримано із заробітної плати:			
	- єдиний соціальний внесок	661	65	540,75
	- ПДФО	661	641	1938,20
3.	Проведено нарахування ЄСВ (умовно 37,03%)	23, 91, 92, 93	65	5721,14
4.	Перераховано суму зарплати, що підлягає зарахуванню на карткові рахунки працівників	661	311	12971,05
5.	Сплачено ПДФО та соціальні внески	641, 65	311	8200,09
6.	Нараховані комісійні банку	92	685	38,92
	Сплачено комісійні банку (умовно)	685	311	38,92

У разі якщо банк видає підприємству виписки з транзитного рахунка, то підприємство відображає цю операцію так, як показано у таблиці 2 [2].

Таблиця 2

Відображення в обліку перерахування зарплати на транзитний рахунок [2]

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1.	Перераховано суму зарплати, що підлягає зарахуванню на карткові рахунки працівників на транзитний рахунок	313	311	12971,05
2.	Зараховано суму заробітної плати на карткові рахунки працівників	661	313	12971,05

Отож, зважаючи на переваги та визначеність у порядку оформлення та відображення господарський операцій з обліку виплати заробітної плати за зарплатними картками рекомендовано її впровадження у досліджуваному та інших підприємствах України.

Список використаних джерел

1. Введення зарплатних карток в організації : Сайт національного союзу кадровиків [Електронний ресурс]. — Режим доступу до журн. : http://www.kadrovik.ru/modules.php?op=modload&name=News&file=article&sid=10334 (дата звернення: 10.11.2013 р.).

2. Два способи виплати заробітної плати [Електронний ресурс] // Дебет-кредит. — Режим доступу до журн. : http://dtkt.com.ua/show/1cid02677.html (дата звернення 10.11.2013 р.)

3. Закон України від 05.04.2001 № 2346-III «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2346-14 (дата звернення: 10.11.2013 р.).

1. Інструкція про порядок відкриття, використання та закриття рахунків у національній та іноземних валютах , затверджена постановою Правління НБУ від 12.11.2003 р. №492 : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03 (дата звернення: 10.11.2013 р.).

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

ІНФОРМАЦІЙНА ПРОЗОРІСТЬ ФІНАНСОВИХ ПОКАЗНИКІВ У ЗВІТНОСТІ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі - МСФЗ) з 01.01.2012 р. для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності застосовують:

– обов'язково: публічні акціонерні товариства, банки, страховики;

– добровільно: інші підприємства (суб'єкти господарювання, крім бюджетних установ), які самостійно визначили доцільність застосування міжнародних стандартів.

Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73 затверджено Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», у результаті чого П(С)БО 1-5, які визначали не тільки основні принципи подання фінансової звітності, але й окремо деталі заповнення фінансових звітів, втратили чинність. Відтак перед підприємствами постало завдання трансформувати свою фінансову звітність до вимог нововведеного стандарту, який вступив у дію з 19 березня 2013 року. Це зроблено з метою достовірного відображення фінансового стану та фінансових результатів діяльності підприємств у контексті процесу євроінтеграції [1, 2].

Надійна звітність повинна бути зрозумілою користувачам і складатися за відомими для них нормами та правилами. Відхилення від цих норм і правил слід публічно оголошувати всім публічним користувачам фінансової звітності. У цьому разі звітність дозволить одержувати надійні результати аналізу і приймати оптимальні рішення. Головна риса надійної фінансової звітності – її прозорість. Висока якість МСФЗ, які охоплюють всі аспекти бухгалтерського обліку та звітності, чітке дотримання їх положень і повне, без виключень, застосування, забезпечуватимуть необхідну фінансову прозорість для усіх потенційних користувачів.

Водночас залишаються у силі деякі нормативні документи, затверджені для розрахунку фінансових показників за методиками, розробленими вітчизняними фахівцями на основі статистичної науки часів СРСР. Зокрема, для розрахунку рівня рентабельності (PL), який відображає ефективність використання спожитих виробництвом ресурсів (трудових, земельних і матеріальних), а також рівень управління та організації виробництва і праці, визначається як частка від ділення різниці (R) між чистим доходом (виручкою) від реалізації сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) (NSP) та їх повною собівартістю $С_т$ на повну собівартість цієї продукції (робіт, послуг) $С_т$ [3], тобто:

$$PL = (NSP – C_T) : C_T \cdot 100 = R : C_T \cdot 100. \quad (1)$$

Слід відмітити, що вимоги даної статистичної методики не гармонізовані із національними стандартами бухгалтерського обліку, а у міжнародних стандартах взагалі не застосовуються.

У міжнародній практиці узагальнюючим показником ефекту, що має відношення до всіх активів, виступає операційний прибуток (Earnings Before Interests and Taxes, скор. EBIT).

За допомогою показника прибутку до вирахування процентних платежів і податків можна зробити оцінку загальноекономічної ефективності використання сукупних ресурсів комерційної організації за допомогою розрахунку аналітичного коефіцієнта, який називається коефіцієнтом генерування доходів:

$$\text{BEP} = \frac{EBIT}{A}, \qquad (2)$$

де EBIT — прибуток до вирахування відсотків і податків; А — вартісна оцінка сукупних активів фірми.

При проведенні аналітичних розрахунків з позиції інвесторів, тобто фізичних і юридичних осіб, що забезпечують підприємство капіталом на довгостроковій основі, склад початкових показників дещо змінюється. Сукупним доходом інвесторів (акціонерів і лендерів) служить чистий прибуток і величина відсотків до сплати. Цей сукупний дохід може порівнюватися або зі всіма активами, або з довгостроковим капіталом; у першому випадку розраховується рентабельність активів (ROA), у другому - рентабельность інвестованого капіталу (ROI). Показник ROA характеризує генеруючу потужність активів, в які вкладений капітал. Показник ROI характеризує прибутковість довгострокового капіталу.

Важливим також є показник рентабельності продажів, який поряд із обсягами оборотів формує рейтинг аграрних підприємств. Зауважимо, що при визначенні собівартості суттєву роль відіграє облік амортизаційних відрахувань виробничого призначення, які не зв'язуються з продукцією, а трактуються як витрати періоду, тобто вони в повному обсязі відносяться до постійних операційних витрат (ОЕ). В цьому випадку розрахунок валової рентабельності здійснюється через показник прибутку до вирахування процентних виплат, податків і амортизації (EBITDA):

$$\text{EBITDA} = \text{EBIT} + \text{DA} = \text{NI} + \text{T} + \text{I} + \text{DA} \qquad (3)$$

де DA – амортизація; NI – чистий прибуток; T – податок на прибуток; I – процентні платежі.

Рентабельність продажів визначається, як відношення EBITDA до виручки. За даними аналітиків Forbes, середня по ринку EBITDA на 1 га в Україні 2012 року становила близько $400, а маржинальність за EBITDA у середньому 30…35% [4].

Підводячи підсумок викладеного матеріалу, можна зробити висновок, що

зараз особливої актуальності набуває необхідність розробки методичних положень, адаптованих до використання МСФЗ. Тільки за таких умоврішення щодо фінансових операцій можуть бути обґрунтованими на основі надійної, однозначно ідентифікованої фінансової інформації. Очевидно, що у цій роботі повинні взяти участь як представники адміністративних структур і бізнесу, так і вчені, завдання яких полягає у розробці методологічних основ впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в умовах вітчизняних підприємств.

Зростання глобалізації світової економіки настійно потребує єдності нормативно-методологічної бази складання фінансової звітності, що забезпечить для всіх зацікавлених сторін об'єктивне розуміння фінансової ситуації. Укладачі фінансової звітності мають знати потреби користувачів і подавати звітність у такій формі, що максимально пов'язує кількісні і якісні характеристики, водночас не розголошуючи комерційної таємниці і конфіденційної інформації, здатної нанести збиток конкурентним позиціям підприємства.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності: Стандарт, Міжнародний документ №929_010, редакція від 01.01.2013. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_010/paran2#n2.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 (МСБО 41). Сільське господарство: Стандарт, Міжнародний документ 929_027, поточна редакція — Редакція від 01.01.2012. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_027.

3. Методика розрахунку рівня рентабельності сільськогосподарської діяльності сільськогосподарських підприємств: Затверджено Наказом Державного комітету статистики України 14.02.2011 № 33 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/metod_polog/metod_doc/2011/33/metod.htm.

4. Ковальчук А. Свинина по-датски // Forbes Украина. – Август 2013.- С. 68-72.

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

ВПЛИВ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НА ЗБУТОВУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

Організовуючи збутову діяльність кожне підприємство дбає про забезпечення найвищої ефективності товароруху від виробника до споживача. Разом із тим збут залежить від таких об'єктивних факторів, як конкуренція на ринках, ускладнення економічних зв'язків, що вимагає трансакційних витрат на транспорт, зв'язок, юридичний супровід договірних відносин, інформаційне забезпечення, загострення енергетичних і сировинних проблем економіки, необхідність переходу на нові технології, підвищення вимог до продукції, робіт і послуг з боку споживачів та ін.

«Важливе місце в управлінні сучасним підприємством відіграє фінансовий менеджмент - система раціонального управління процесами фінансування господарської діяльності підприємства.

Фінансовий менеджмент – невід'ємна частина загальної системи управління підприємством. За змістом поняття фінансового менеджменту означає процес вироблення скеровуючих дій на рух фінансових ресурсів і капіталу з метою підвищення ефективності їх використання і нарощування [2, с.195].

З метою управління процесом реалізації продукції та організацією його обліку підприємство має виконувати наступні завдання :

– формувати збутову політику підприємства, як основу вдосконалення системи збуту;

– визначати пріоритети, на які доцільно орієнтувати збутову політику і відображення цього процесу в обліковій політиці;

– розглянути загальну модель формування збутової політики, а також доцільність документального закріплення збутової та облікової політики ;

– визначити основні завдання маркетингового підрозділу та функції керівника маркетингового відділу та бухгалтера з обліку процесу реалізації;

– досліджувати напрями оптимізації планування продажів та особливості організації відображення їх у фінансовому і податковому обліку.

Комплекс організаційно-правових питань роботи підприємства з реалізації належить до розряду актуальних ринковому середовищі, що вимагає посиленої уваги як з боку управління, так і з боку бухгалтерської служби. Для цього необхідно розробляти збутову політику підприємства таким чином, щоби були враховані особливості організації обліку процесу реалізації, податкові зобов'язання та фінансові результати від таких операцій.

Збутова політика підприємства - це комплекс заходів, спрямованих на організацію дієвої та результативної збутової мережі з метою підвищення ефективності продажу продукції.

Збутова політика має органічно поєднуватись з іншими елементами

комплексу маркетингу: ціновою, товарною, та політикою просування. Але такі фактори, як постійне зростання витрат, що пов'язано з реалізацією продукції, посилення конкуренції на ринках збуту, підвищення вимог споживачів до якості сервісного обслуговування, значно посилюють значущість ефективного управління збутом у діяльності будь-якого під-приємства [3, с.18].

На сучасному етапі розвитку теорії маркетингу діяльність щодо реалізації продукції розглядається у двох аспектах.

Перший передбачає створення системи заходів з раціонального розподілу і реалізації продукції, а саме:

- вибір стратегії збуту;
- побудова збутової мережі;
- розробка комунікаційних рішень щодо цінової і комунікаційної
- підтримки всередині збутової мережі.

Другий аспект розглядає збутову діяльність як систему заходів з ефективного фізичного переміщення продукції. До цих заходів відносять:

- вибір транспортних засобів для доставки продукції;
- встановлення раціональних маршрутів;
- визначення кількості та місця розташування складів;
- створення інформаційного забезпечення ланцюга «виробник – споживач».

Важливий обов’язок керівника комерційного відділу – планування і управління торговими операціями з метою виконання планових показників обсягу продажів і прибутку.

Для досягнення цих цілей керівництво направляє і контролює роботу персоналу служби збуту, вибирає канали розподілу і організовує розподільну мережу відповідно до політики підприємства, визначає завдання по збуту і доводить їх до зведення виконавців, виділяє кошти для виконання цих завдань в межах асигнувань, встановлених програмами маркетингу.

У зв’язку з цим процес реалізації необхідно розглядати як невід’ємну частину маркетингової діяльності, спрямованої на досягнення таких цілей:

- орієнтація на ринок збуту (вивчення впливу на виробничу діяльність споживачів, конкурентів, якісних характеристик продукції, кон’юнктури ринку);
- ситуаційне управління на основі виявлення проблем збуту.

Досягнення ж вищих реалізаційних цін на продукцію підприємства не завжди залежить від ефективності управлінської діяльності менеджерів.

Управління процесом реалізації продукції має насамперед забезпечувати менеджерів достовірною і повною інформацією, що дає змогу приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо поведінки підприємства на ринку. До того ж такі рішення мають бути оперативними (терміновими), вони не можуть бути довготривалими, оскільки ситуація на ринку щоразу динамічно змінюється. Тому необхідно адекватно реагувати на такі зміни і приймати виважені рішення щодо збільшення чи зменшення обсягу продажів, зниження чи підвищення цін реалізації, заміни одних видів продукції у зв’язку з насиченням ринку певними товарами та дефіцитом інших, а також своєчасне відображення їх в обліку.

Список використаних джерел

1. Кучеренко Т. Порядок перерахунку та обліку ПДВ за операціями з реалізації продукції та послуг сільськогосподарських підприємств / Т.Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2012. – №3. – С.34–39.
2. Крамаренко Г.О. / Г.О. Крамаренко, О.Є. Чорна // Фінансовий менеджмент: Підручник. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 520 с.
3. Огерчук Ю.В. Організування збутової діяльності підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук : спец. 08.06.01 / Ю.В.Огерчук ; Національний університет «Львівська політехніка». – Львів, 2004. – 20 [1] с.

Лега Ольга
к.е.н., доцент
Полтавська державна аграрна академія
м. Полтава

ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО РОЗРАХУНКИ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА ПІДРЯДНИКАМИ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

Система розрахунків з постачальниками є складовою обліку кожного підприємства. Діяльність, що пов'язана із здійсненням закупівель, є комплексною, оскільки пов'язана як з функціональними видами діяльності на підприємстві, так із зовнішнім оточенням, наприклад, із постачальниками, які можуть впливати на здобуття стійкої конкурентної переваги на ринку [4].

Належна фіксація фактів здійснення розрахунків з постачальниками та підрядниками є невід'ємною складовою системи бухгалтерського обліку підприємств, яка побудована на основі документування та складання звітності.

Формування інформаційної бази про розрахунки з постачальниками та підрядниками починається із складання первинних документів, до яких відносяться: договори, накладні, рахунки-фактури, рахунки, акти прийнятих робіт, послуг, податкові накладні, товарно-транспортні накладні, зовнішньоекономічні договори купівлі-продажу, вантажно-митні декларації, приймальні акти і акти експертизи торговельно-промислової палати, комерційні документи (рахунки-фактури, ІНВОЙСИ, що підтверджують митну вартість товару); транспортні накладні [6].

Дані первинних документів є підставою для формування інформації у регістрах аналітичного та синтетичного обліку: Реєстр операцій за розрахунками з постачальниками та підрядниками (форма № 3.3 с.-г.) та журнал-ордер 3 В с.-г. по рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». На основі Журналу 3 В с.-г. формується Головна книга, яка використовується подальшому для складання фінансової звітності [3].

Інформація про стан розрахунків з постачальниками та підрядниками у

фінансовій звітності знайшла своє відображення у Балансі. Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. баланс (звіт про фінансовий стан) - звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал [5]. Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

Відображення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками у балансі підприємства представлено на рис. 1.

Рис. 1. Відображення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками у балансі підприємства

Другою формою є Звіт про рух грошових коштів. Згідно НП(С)БО 1 звіт про рух грошових коштів – звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Метою складання звіту про рух грошових коштів є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах) за звітний період [5].

Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності (наказ Мінфіну №433 від 28.03.2013 р.) передбачено, що при складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту [2]. Відображення

інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками у звіті про рух грошових коштів підприємства представлено на рис. 2.

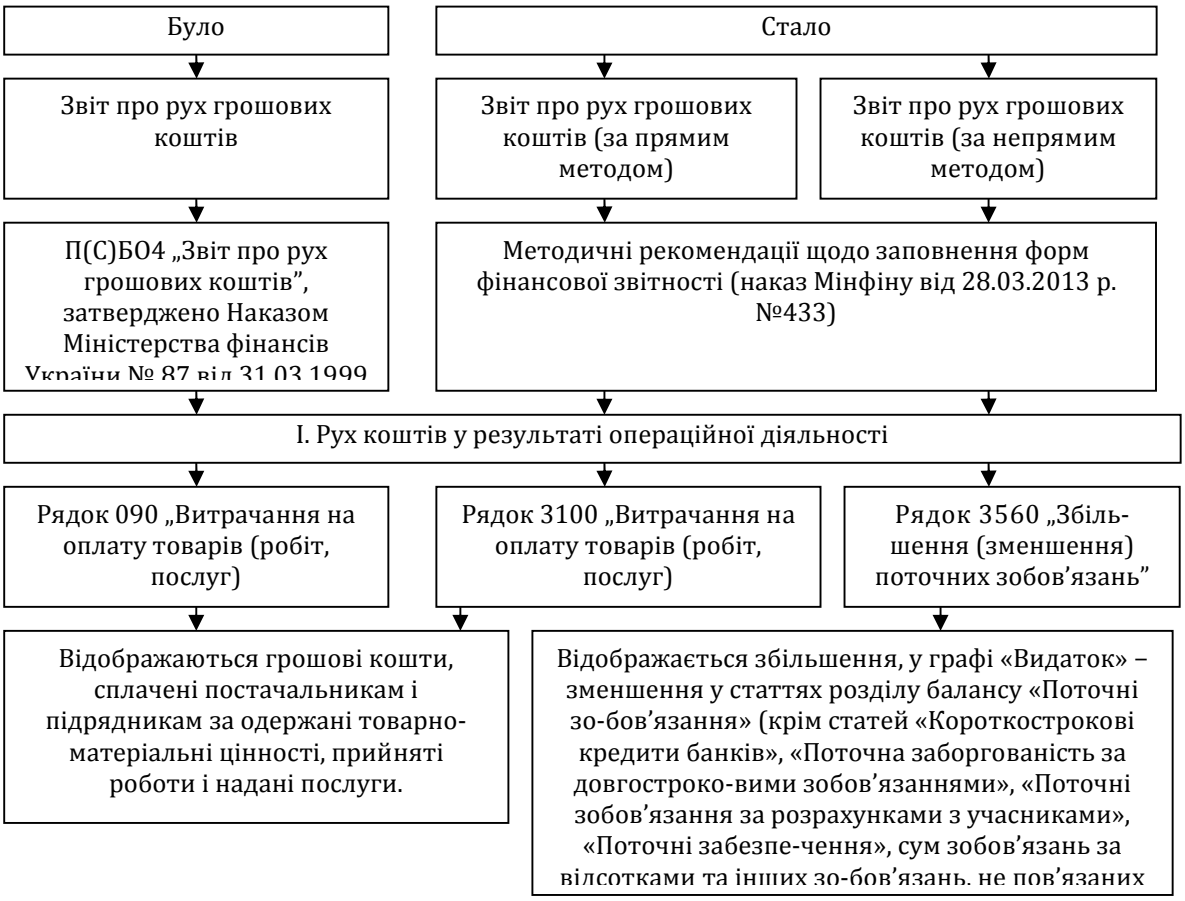

Рис. 2. Відображення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками у звіті про рух грошових коштів

Бухгалтерська фінансова звітність, ґрунтуючись на узагальнених даних бухгалтерського обліку, виступає ланкою зв'язку між підприємством із зовнішнім середовищем. Вона задовольняє вимоги щодо необхідного обсягу інформації, можливостей її засвоєння зовнішніми і внутрішніми користувачами. Обліковий процес здійснюється на підставі первинної документації та закінчується складанням фінансової звітності, де розкривається інформація про власний капітал та його складові. Фінансова звітність має достовірно та правдиво відображати інформацію про елементи власного капіталу та фінансово-майновий стан підприємства, що дозволить користувачам звітності приймати обґрунтовані та виважені управлінські рішення. діяльність платника податків відповідно до даних фінансового та податкового обліку.

Список використаних джерел

1. Бондарчук В. В. Звітність підприємств як джерело інформації про основні засоби для потреб державного управління [Електронний ресурс] / В.В.Бондарчук // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2012. – № 2 (3). – С.

111 – 115. – Режим доступу до журн.: http://www.economics.opu.ua/n3.html (дата звернення: 10.11.2013 р.).

2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 433 від 28 бер. 2013 р. : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://buhgalter911.com/ (дата звернення: 10.11.2013).

3. Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження спеціалізованих форм регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування» № 390 від 4 черв. 2009 р. : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=rtID=876 (дата звернення: 10.11.2013 р.) (дата звернення: 10.11.2013).

4. Неуров І. В. Форми співпраці „постачальник – покупець” [Електронний ресурс] / І. В. Неуров. – Режим доступу до статті : archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/.../36.pdf (дата звернення: 10.11.2013 р.).

5. НП(С)БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : http://www.zakon.rada.gov.ua (дата звернення: 10.11.2013 р.).

6. Петренко Н. І. Документування операцій з пасивами підприємства [Електронний ресурс] / Н. І. Петренко // Економіка: реалії часу. – 2012. – №2(3). – С. 141 – 146. – Режим доступу : economics.opu.ua/files/archive/.../141-146.pdf (дата звернення: 10.11.2013 р.).

Мазур Наталія
д.е.н., завідувач кафедри
Радомська Ольга
магістрантка
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ОРГАНІЗАЦІЯ СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України. Тому, для отримання роз'яснень із вищезазначеної проблематики, а також у разі виникнення інших питань щодо складання та подання фінансової звітності, слід звертатися до вказаного відомства.

На виконання розпорядження Кабінету Міністрів України від 22.02.2012 р. № 157-р «Про створення умов для впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності» при Мінфіні Україні утворено Раду з міжнародних стандартів фінансової звітності (наказ Мінфіну України від 18.01.2013 р. № 20), в рамках якої передбачено опрацювання питань перекладу та змісту МСФЗ, розгляд та схвалення рекомендацій щодо їх оприлюднення та імплементації, а також підготовка заходів щодо удосконалення порядку застосування МСФЗ в Україні.

Починаючи з першого кварталу 2013 року дещо змінено порядок подання фінансової звітності, а саме – фінансова звітність подається за формами(бланками нового зразка), що наведені у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженому наказом Мінфіну від 07.02.2013 р. №73 [2].

Міністерство фінансів України наказом №433 від 28.03.2013 р. затвердило Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [3], які можуть застосовуватися підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності).У цих Методичних рекомендаціях розглядається питання розкриття інформації за статтями балансу (звіту про фінансовий стан) (далі – баланс), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) (далі – звіт про фінансові результати), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал.

Звернемо увагу, що підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до цього Національного положення (стандарту), у разі, якщо стаття відповідає таким критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

Чинними формами для проміжної (квартальної) звітності у 2013 році є:

- форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»;
- форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Суб'єкти малого підприємництва, які складають і подають фінансову звітність відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» (далі — П(С)БО 25) використовують скорочену за показниками фінансову звітність (що не зазнала змін) у складі таких форм:

- «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» (ф. №1-м);
- «Звіт про фінансові результати» (ф. № 2-м).

Але, слід мати на увазі, що підприємства, які для складання фінансової звітності застосовують міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств, використовують форми звітів, затверджені цим Національним положенням (стандартом).

Усі суб'єкти малого підприємництва, які вирішили подавати фінансову звітність за міжнародними стандартами (обов'язково — Публічні акціонерні товариства), мають складати і подавати повний комплект фінансової звітності, яка визначена новим НП(С)БО 1, а не П(С)БО 25.

МСБО 1 «Подання фінансових звітів» [4] встановлює загальні принципи подання фінансових звітів загального призначення, включаючи рекомендації з їхньої структури та мінімальні вимоги до змісту.

До складу повного комплекту фінансових звітів входять:

1) звіт про фінансовий стан на кінець періоду;
2) звіт про сукупні прибутки та збитки за період;
3) звіт про зміни у власному капіталі за період;
4) звіт про рух грошових коштів за період;
5) примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснювальні примітки;
6) звіт про фінансовий стан на початок найбільш раннього порівняльного періоду, коли суб'єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективний перерахунок статей своїх фінансових звітів, або коли він пере класифікує статті своїх фінансових звітів.

Згідно МСБО статті, що наводяться в звіті про фінансовий стан, повинні бути класифіковані як поточні та непоточні активи, поточні та непоточні зобов'язання, за винятком випадків, коли структура звіту на основі ліквідності є більш обґрунтованою та доречною. В ситуації, коли застосовується структура звіту на основі ліквідності, всі активи та зобов'язання повинні подаватися у порядку зростання (або зменшення) їхньої ліквідності. Незалежно від прийнятого методу подання, суб'єкт господарювання повинен розкрити суму, що очікується до відшкодування (погашення) через більш ніж дванадцять місяців, для кожної статті активів та зобов'язань, яка об'єднує суми, що очікуються до відшкодування (погашення) протягом:

- не більше дванадцяти місяців після звітного періоду,
- через більш ніж дванадцять місяців після звітного періоду.

Більш доречною є класифікація на поточні та непоточні активи та

зобов'язання, якщо суб'єкт господарювання постачає товари або послуги в межах операційного циклу, який можна чітко визначити. Для деяких суб'єктів господарювання (наприклад, фінансових установ) подання активів та зобов'язань у порядку зростання (або зменшення) їхньої ліквідності надає більш доречну інформацію, ніж подання на основі поточні/ непоточні.

МСБО 1 дозволяє подавати деякі з активів та зобов'язань, застосовуючи класифікацію поточні/ непоточні, а інші – в порядку ліквідності, коли це забезпечує більш доречну та обґрунтовану інформацію.

Інформація, яка надається у фінансовій звітності, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та заінтересовані у сприйнятті цієї інформації. Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому. Фінансова звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати:

- фінансові звіти підприємства за різні періоди;
- фінансові звіти різних підприємств.

Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни. Встановлення і зміни облікової політики підприємства здійснюються підприємством, яке визначає її за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV] : за станом на 16.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення 15.11. 2013 р.).

2. Загальні вимоги до фінансової звітності [Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 (Наказ МФУ від 07.02.2013 № 73)] : за станом на 09.08.2013 р. [Електронний ресурс]. – Джерело доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення 16.11. 2013 р.).

3. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності. Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 №433 : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.auditcnt.com.ua/news/view_news.php?id=399 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

4. Соловйова М. Складання фінансової звітності за міжнародними стандартами / Марина Соловйова, Ольга Кушніренко [Електронний ресурс]. – Режим доступу до статті : http://www.kievaudit.com/ua/articles_audit/msfz-skladanna-finans-zvitnosti (дата звернення 17.11. 2013 р.).

Маловічко Лілія
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОБЛІК ФІКСОВАНОГО СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПОДАТКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

Для сільськогосподарських підприємств особливого значення набуває правильне відображення в обліку податків. Одним із них є фіксований сільськогосподарський податок (далі — ФСП), який являє собою особливий найбільш типовий механізм оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. Тому основною метою організації податкового обліку ФСП у підприємстві є чітка побудова аналітичного обліку податку, що створює прозору інформацію щодо його нарахування та сплати до бюджету, а також у кінці звітного періоду - включення визначеної суми податку до собівартості виробленої продукції [3].

Механізм відображення ФСП на рахунках обліку відкривають праці таких вітчизняних авторів, як М.Г.Михайлов, М.І. Телегунь, А.М. Калацька, О.О.Баранік, В.Я.Плаксієнко, Л.М.Пісьмаченко, Є.І. Рябий.

Метою запровадження даної податкової форми є необхідність зменшення подакткового тиску на сільськогосподарських товаровиробників галузі і суттєвого спрощення податкових відносин.

Фіксований сільськогосподарський податок (ФСП) – це спеціальний режим прямого оподаткування доходів від ведення сільськогосподарського виробництва.

Відповідно до Податкового кодексу платниками податку з урахуванням обмежень можуть бути сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Платники ФСП не є платниками таких податків і зборів (п. 307.1 ст. 307 Податкового кодексу): податку на прибуток підприємств; земельного податку; збору за спеціальне використання води; збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності [1].

Розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та земель водного фонду для сільськогосподарських товаровиробників залежить від категорії земель, їх розташування та встановлюється у відсотках до бази оподаткування (табл. 1).

Сплата податку проводиться щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця, у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах:

- у I і II кварталах – по 10 % річної суми;
- у III кварталі – 50 % річної суми податку;
- у IV кварталі – 30 % річної суми податку [2].

Таблиця 1

Ставки фіксованого сільськогосподарського податку

Тип сільськогосподарських угідь	Ставка податку
Рілля, сіножаті і пасовища (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях)	0,15
Рілля, сіножаті і пасовища, розташовані у гірських зонах та на поліських територіях	0,09
Багаторічні насадження (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях)	0,09
Багаторічні насадження, розташовані у гірських зонах та на поліських територіях	0,03
Землі водного фонду	0,45
Рілля, сіножаті і пасовища, що перебувають у власності с/г товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди	1,0

Відповідно до п. 2.21 Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Мінагрополітики України від 18.05.2001 р. № 132, у обліку сума ФСП обліковується на окремому субрахунку рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». За дебетом рахунку 91 відображається сума визнаних витрат, за кредитом – щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації» (Інструкція № 291).

Підприємству рекомендуємо самостійно розробляти порядок розподілу суми ФСП (наприклад, передбачати віднесення таких сум на основні галузі та об'єкти витрат пропорційно до суми прямих витрат (табл. 2).Для його обліку передбачено субрахунок 915 «Фіксований сільськогосподарський податок» до рахунка 91„Загальновиробничі витрати". А в зв'язку з тим, що ФСП тісно пов'язаний із галуззю рослинництва, він кореспондує з рахунком 23 „Виробництво" [3].

Таблиця 2

Облік фіксованого сільськогосподарського податку з використанням 9 класу рахунків

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано суму ФСП на поточний місяць	91	641
2	Сплачено суму податку з місяць	641	311
3	Суму ФСП розподілено пропорційно до площі сільськогосподарських угідь	23	91

У разі, якщо сільськогосподарські підприємства використовують для обліку витрат рахунки 8 класу, то суми ФСП відображають на рахунку 84 „Інші операційні витрати".

В обліку нараховані суми ФСП відображають на субрахунку 641.0

„Розрахунки за фіксованим сільськогосподарським податком". Нараховані платежі до бюджету — по кредиту, а належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання — по дебету цього субрахунка.

При застосуванні рахунків 8 класу, фіксований сільськогосподарський податок відносять до складу інших операційних витрат, аналітичний рахунок 845 „ФСП" (табл. 3).

Таблиця 3

Облік фіксованого сільськогосподарського податку з використанням 8 класу рахунків

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано суму ФСП на поточний місяць	845	641,0
2	Сплачено суму податку з місяць	641	311
3	Суму ФСП розподілено пропорційно до площі с/г угідь	23	845

За умови ведення рахунків класу 9 і 8, витрати накопичуються спочатку на рахунку 845 „ФСП" з подальшим віднесенням на рахунок 915 „ФСП" (табл. 4).

Таблиця 4

Облік ФСП з використанням рахунків 8 та 9 класу

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано суму ФСП	845	641,0
2	Віднесено нараховану суму ФСП на загальновиробничі витрати	915	845
3	Сплачено суму податку за місяць	641	311
4	Суму ФСП розподілено пропорційно до площі с/г угідь	23	915

Розглянувши фіксований сільськогосподарський податок, можна сказати, що введення його в дію ще не вирішує всіх проблем, які постають перед сільськогосподарськими товаровиробниками але це суттєвий крок вперед, назустріч полегшенню справлення податків.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://minrd.gov.ua/nk/.

2. Метелиця В.М. Методичні рекомендації з облікового забезпечення оподаткування с/г товаровиробників / В.М.Метелиця, Б.В.Мельничук // Облік і фінанси АПК. – 2011р. – Вип.1. – С.4–35.

3. Плахтій Т.Ф. Бухгалтерський облік ФСП в с/г підприємствах / Т.Ф.Плахтій // Економіка АПК. – 2009р. – №7. – С.96–102.

Олійник Людмила
старший викладач
Дніпропетровська державна фінансова академія
м. Дніпропетровськ

ПРОБЛЕМА ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВНУТРІШНЬОГРУПОВІ РОЗРАХУНКИ У КОНСОЛІДОВАНІЙ ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

В рамках заходів по наближенню національного обліку і фінансової звітності до міжнародних стандартів затверджено новий стандарт НП(С)БО 2 “Консолідована фінансова звітність”, який визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації в ній та який, на жаль, не надає вичерпаних відповідей на багато питань [1].

Це стосується і вимог щодо розкриття у консолідованій звітності інформації щодо внутрішніх розрахунків між учасниками групи підприємств. Проблеми починаються вже з моменту виникнення будь-яких взаємних розрахунків між учасниками групи та формування аналітичної інформації для внутрішньогрупових звітів з метою виявлення заборгованостей, які підлягатимуть виключенню з консолідованого балансу.

Виключення внутрішньогрупових операцій здійснюється з метою достовірного формування фінансового результату групи, як єдиної економічної одиниці, а також уникнення подвійного рахунку та, відповідно, завищення показників консолідованих звітів [2].

Як відомо, не всі учасники групи по відношенню один до одного є материнськими або дочірніми підприємствами. Тож сальдо по рахунках, призначених для обліку заборгованостей таких учасників не має підлягати елімінуванню (виключенню) впливу внутрішньогрупових операцій на консолідовану фінансову звітність. До подібних внутрішньогрупових операцій відносять операції, які відбуваються в межах одного суб’єкта господарювання (внутрішні операції між цехами, бригадами, філіями тощо). Існують і інші види внутрішніх розрахунків, сальдо заборгованостей по яких не повинно виключатись із загальної заборгованості групи.

Науковці, які вивчали цю проблему, одностайно стверджують, що консолідована фінансова звітність може бути достовірною і не містити внутрішньогрупової заборгованості, яка виникає між залежними один від одного учасниками групи, лише у випадку створення передумови для її ідентифікації та систематичної звірки розрахунків між дочірніми підприємствами.

Семчук І.В. запропонувала чітко розділити операції по внутрішніх розрахунках на внутрішньогосподарські операції, які здійснюються в межах однієї економічної одиниці, тобто однієї юридичної особи і внутрішньогрупові операції, які здійснюються в межах групи підприємств між окремими юридичними особами: материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами [4]. У статті «Вплив внутрішніх операцій на звітність об’єднання (групи) підприємств» вищезгаданий автор надала класифікацію внутрішньогрупових операцій в залежності від структури підприємств та їх

видів.

На думку Семчук І.В., це допоможе ідентифікувати внутрішні операції об'єднання (групи) підприємств з метою виявлення їх впливу на показники консолідованої фінансової звітності. У класифікації виділено: внутрішньогосподарські операції (в межах однієї економічної одиниці), внутрішньовідомчі операції (для обліку доходів та витрат в бюджетних установах), внутрішньосистемні операції (у системі споживчої кооперації України між споживчими товариствами, їх спілками та всіма утвореними ними підприємствами), внутрішньогрупові операції (між материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами однієї групи, що є однією економічною одиницею), вертикальні внутрішньогрупові операції (в межах груп підприємств між материнським та дочірніми підприємствами, що є окремими юридичними особами), горизонтальні внутрішньогрупові операції (в межах групи підприємств між дочірніми підприємствами, що є окремими юридичними особами) [4].

Чітке визначення передумови виникнення тієї чи іншої операції між учасниками групи об'єднання підприємств дасть можливість правильно зафіксувати її в системі бухгалтерського обліку та включити у відповідний аналітичний звіт внутрішньогрупової звітності об'єднання.

Матвєєв А.А. і Суйц В.П. зауважують, що при складанні консолідованої звітності особливого значення набуває звірка відповідності кожної позиції дебіторської заборгованості в балансі одного учасника групи позиції кредиторської заборгованості іншого учасника групи і навпаки [3, с. 51]. Для проведення звірок необхідна постановка детального аналітичного обліку взаємних розрахунків.

Інструкцією щодо застосування плану рахунків бухгалтерського обліку для ведення обліку всіх видів поточних розрахунків з дочірніми та асоційованими підприємствами призначено єдиний субрахунок 682 «"Внутрішні розрахунки ".

Зрозуміло, що детальну інформацію з використанням лише одного цього субрахунку накопичити неможливо. Для організації аналітичного обліку взаємних розрахунків науковці рекомендують відкривати до нього наступні субрахунки : «Розрахунки з материнською компанією», «Розрахунки з власними дочірніми підприємствами», Розрахунки з іншими учасниками групи», «Розрахунки за договорами про сумісну діяльність», а в межах кожного з цих субрахунків відкривати наступні субрахунки для розрахунків з кожним учасником групи [3, 51].

Запропонований підхід до збору інформації надасть можливість складати детальні аналітичні звіти щодо внутрішньогрупових розрахунків між учасниками та проводити звірки на кожну звітну дату. Доцільно проводити звірку в декілька етапів.

На першому етапі звіряти залишки за даними бухгалтерського обліку двох підприємств та аналізувати розбіжності. При звірці підприємства мають обмінятися картками обліку або аналітичними звітами, де наводиться інформація про документ, його номер і дату та суму заборгованості.

На другому етапі за умови відсутності заперечень рекомендовано скоригувати розбіжності та зафіксувати інформацію з документів, які на момент

звірки не дійшли до контрагента.

На третьому етапі доцільно складати акт, в якому вказуються усі розбіжності, по яких не було досягнуто згоди, або які неможливо виправити у звітному періоді. Такі розбіжності доцільно групувати за видами. У акті обов'язково повинен бути опис кожного виду розбіжності, що допоможе у визначенні коригуючих проведень перед складанням консолідованої звітності.

Звірки мають проводитись тільки самими учасниками групи, оскільки вся первинна документація знаходяться у них, а не в головному підприємстві. Це спонукатиме до посилення самоконтролю та удосконалення обліку внутрішньогрупових розрахунків.

Перед складанням консолідованої звітності доцільно усім учасникам групи скласти остаточні звіти про внутрішньогрупові розрахунки з іншими учасниками групи підприємств, вказати бухгалтерські рахунки, на яких вони були зафіксовані та коди статей балансу, по яких наведені внутрішньогрупові зобов'язання і вимоги.

Запропоновані заходи забезпечать приведення облікових даних щодо дебіторської і кредиторської заборгованостей за розрахунками між учасниками групи до величини, яка об'єктивно відобразить обсяг внутрішньої заборгованості для виключення її із консолідованого звіту.

Список використаних джерел

1. НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 року № 628] : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=92&ArtID=13630&PHPSESSID=v9lka01ifad7gpumvqb75nifl7 (дата звернення: 15.11.2013 р.).

2. 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 (дата звернення: 15.11.2013 р.).

3. Матвеев А.А., Суйц В.П.. Консолидированная отчетность: Методика и практика: Учебно-практическое пособие. – М.:ИД ФБК-ПРЕСС, 2001. – 176с.

4. Семчук, І. В. Вплив внутрішніх операцій на звітність об'єднання (групи) підприємств [Електронний ресурс] / І.В. Семчук, В.Г. Мазур // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – Вип. 3 (21). – С. 327-337. – Режим доступу до журн.: http://eztuir.ztu.edu.ua/2778/1/40.pdf (дата звернення: 15.11.2013 р.).

Пантелюк Людмила
студентка
Лепетан Інна
к.е.н., доцент
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Розвиток системи управління має одне з ключових значень для ефективного функціонування сучасного аграрного виробництва. Для прийняття рішень з метою забезпечення ефективної діяльності суб'єктів господарювання необхідно використовувати економічну інформацію, одержання якої забезпечує управлінський облік, організація якого є важливим інструментом оцінки економічної ефективності аграрного виробництва і всієї системи господарювання. Саме економічні відносини через управлінський облік створюють базу для швидкого підйому і істотного збільшення виробництва сільськогосподарської продукції, забезпечення її зберігання і своєчасної реалізації .

Багато вітчизняних вчених розглядали питання теорії і практики організації управлінського обліку, а семе: І.М. Белова, М.Я. Дем'яненко, Г.Г.Кірійцев, В.Г. Лінник, І.Б. Садовська, Б.М. Струк, В.В. Яворов та інші.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] підприємство, залежно від своїх потреб, має право визначати форму обліку, порядок і спосіб реєстрації, узагальнення та аналізу інформації тощо. На сьогодні сільськогосподарські підприємства використовують План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій. Облік на сільськогосподарських підприємствах має певні особливості, які, в першу чергу, пов'язані із технологією вирощування біологічних активів рослинництва і тваринництва, що є основою саме цієї галузі національного господарства, а отже, впливають на його організацію. Галузева специфіка визначає структуру і зміст статей витрат. В межах одного господарства займаються виробництвом різноманітних видів сільськогосподарської продукції, облік яких має свої особливості, що визначають класифікацію витрат, методи обліку і калькулювання собівартості продукції, і тим самим впливають на організацію поточного та стратегічного управлінського обліку в сільському господарстві [2].

Велике значення в управлінні підприємством відіграє інформація, яка повинна відповідати певним вимогам, які зазначені на рис. 1.

Таким чином, організація розробки і впровадження системи управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах повинна проходити у поступовому, взаємообумовленому та обґрунтованому втіленні в практичну обліково-аналітичну діяльність ідей управлінської орієнтації.

Рис. 1. Вимоги щодо інформаційного забезпечення підприємства

Отже, для створення ефективного управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах необхідно вирішити наступні завдання:

- необхідно розробити пропозиції щодо створення та вдосконалення існуючої системи управлінської звітності;
- дослідити особливості функціонування та дієвість системи внутрішньогосподарського планування;
- з'ясувати суть та визначити місце управлінського обліку в інформаційному забезпеченні управління виробництвом;
- розробити практичні рекомендації щодо організації та методу аналітичного обліку витрат на виробництво в сільському господарстві, включаючи управлінський його аспект.

Тому, одним із найважливіших завдань управлінського обліку для керівників аграрних підприємств повинно бути формування повної і достовірної облікової інформації про результати діяльності виробничих і функціональних підрозділів підприємств.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996–XIV : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

2. Белова І.М. Управлінський облік в умовах сільськогосподарського виробництва/ Белова І.М. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2012_1/234.pdf.

3. Струк Б.М. Управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах [Електронний ресурс] / Струк Б.М. – Режим доступу до статті : http://www.rusnauka.com/1_KAND_2010/Economics/7_57919.doc.htm.

4. Яворов В.В. Удосконалення управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах [Електронний ресурс] / Яворов В.В. – Режим доступу до статті : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/e_apk/2010_3/10_03_23.pdf.

Сава Андрій
к.е.н., с.н.с., завідувач відділу
Тернопільська державна сільськогосподарська
дослідна станція ІКСГП НААН
м. Тернопіль
Завитій Ольга
к.е.н., доцент
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль

ОЦІНКА ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Підвищення економічної ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств, на наш погляд, насамперед, залежить від обґрунтування раціональних параметрів їх функціонування та розвитку, запровадження інтенсивних технологій агропромислового виробництва, поліпшення рівня використання трудового потенціалу тощо. Все це зумовлює необхідність застосування адекватної оцінки економічної ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств.

Серед основних економічних критеріїв ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства, як і будь якого господарюючого суб'єкта, є прибуток. Завдяки прибутку, одержаного від порівняння доходів з витратами, і ефективності як результату їх зіставлення, визначають фінансовий стан підприємств і зацікавленість власників у господарській діяльності та відповідно в створенні доданої вартості для подальшого розвитку.

У процесі оцінки економічної ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств згідно сучасної статистичної методології вважаємо за необхідне визначати наступні показники:

- натуральні показники обсягів виробництва і реалізації аграрної продукції;
- величина і структура витрат на виробництво аграрної продукції;
- повна собівартість та чистий дохід від реалізації продукції;

- рівень рентабельності (збитковості).

Слід врахувати і те, що для досягнення більшої об'єктивності розрахунків показників обчислення доцільно здійснювати за період не менше 3 років, за видами продукції, організаційно-правовими формами господарювання та регіонами.

Здійснюючи економічну оцінку основних параметрів господарювання аграрних формувань, виникає потреба розробки концептуального підходу до визначення змісту показників і методів їх побудови за інформаційними ресурсами звітності. На наш погляд, він повинен базуватися на синтезі комплексного вивчення показників діяльності сільськогосподарських підприємств як важливої складової вітчизняної економічної системи. При цьому основним завдання його реалізації є розробка методології економічної діагностики на основі об'єктивних інформаційних ресурсів обліку і звітності.

Економічну діагностику, як ми вже зазначали, слід розпочинати із вивчення виробничих показників діяльності сільськогосподарських підприємств (табл. 1).

Таблиця 1

Основні параметри діяльності сільськогосподарських підприємств Тернопільської області [7]

Показники	2005	2010	2011	2012	2012 до, %	
					2005	2011
Валова продукція – всього (у постійних цінах 2010 р., млн. грн.)	1535,9	2381,8	3262,4	3715,4	241,9	113,9
в т.ч. рослинництва	1346,8	2067,0	2912,8	3300,1	245,0	113,3
тваринництва	189,1	314,8	349,6	415,3	219,6	118,8
Виробництво продукції рослинництва, тис. т						
Зернові та зернобобові культури	704,9	948,7	1471,0	1690,0	239,8	114,9
Цукрові буряки (фабричні)	839,9	1352,0	1762,7	1705,1	203,0	96,7
Ріпак	24,5	95,2	104,8	101,9	415,9	97,2
Виробництво продукції тваринництва, тис. т						
М'ясо (у забійній вазі)	4,4	7,9	10,6	11,3	256,8	106,6
Молоко	35,5	34,5	37,7	44,2	124,5	117,2
Яйця, млн. шт.	73,2	118,4	132,8	167,1	228,3	125,8

Як вказують дані таблиці, валова продукція сільського господарства у громадському секторі економіки за останні три роки значно зросла і становила у 2012 році 3715,4 млн. грн., що на 1333,6 млн. грн. (або на 55,9%) більше ніж у 2010 році. Це пояснюється в основному збільшенням обсягів виробництва, зокрема в натурнальному вимірнику, переважно в усіх галузях аграрного сектору.

Дослідженнями також встановлено ще одну важливу деталь. За останні роки в структурі виробництва частка сільськогосподарських підприємств постійно зростає і на сьогодні становить 46,7% (в рослинництві – 56,1%, в тваринництві – 20,1%) [7].

Наступним етапом проведення оцінки економічної ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств є вивчення витрат, що формуються при

витрачанні різноманітних виробничих ресурсів. Це підтверджуються наступним.

В економічній літературі та на практиці доведено, що основним показником, який характеризує ефективність господарювання сільськогосподарських підприємств є валовий прибуток (*ВП*). Валовий прибуток, який можна назвати джерелом покриття витрат і формування операційного прибутку, обчислюється за формулою:

$$ВП = \sum_{i=1}^{n} ОР * ЦР - \sum_{i=1}^{n} ОР * ВС, \quad (1)$$

де *ОР* – обсяг реалізації (продажу) аграрної продукції в натуральному виразі; *ЦР* – ціна реалізації одиниці продукції (робіт, послуг); *ВС* – виробнича собівартість одиниці продукції (робіт, послуг).

Для вивчення даної ситуації в межах всієї сукупності підприємств регіону ми дослідили витрати на виробництво сільськогосподарської продукції аграрних формувань (табл. 2).

Таблиця 2

Витрати на виробництво продукції сільського господарства Тернопільської області [4, 5, 6]

(млн. грн. / у % до підсумку)

Показники	Сільське господарство			У тому числі					
				рослинництво			тваринництво		
	2010	2011	2012	2010	2011	2012	2010	2011	2012
Усього витрат	**2094,9 100,0**	**3105,1 100,0**	**3724,7 100,0**	**1827,5 100,0**	**2764,2 100,0**	**3315,4 100,0**	**267,4 100,0**	**340,9 100,0**	**409,5 100,0**
у тому числі									
оплата праці	130,7 6,2	173,2 5,6	210,3 5,7	102,4 5,6	142,3 5,1	172,2 5,2	28,3 10,6	30,9 3,3	38,1 9,3
відрахування на соціальні заходи	46,5 2,2	64,0 2,1	74,7 2,0	36,6 2,0	52,8 1,9	60,6 1,8	10,2 3,8	11,2 3,3	14,2 3,5
матеріальні витрати, які увійшли до собівартості продукції	1576,5 75,3	2429,9 78,2	2739,1 73,5	1364,1 74,6	2148,4 77,8	2401,7 72,4	212,4 79,4	281,5 82,6	337,4 82,4
амортизація	113,5 5,4	148,5 4,8	222,7 6,0	101,9 5,6	138,6 5,0	211,5 6,4	11,6 4,4	9,9 2,9	11,1 2,7
інші витрати, включаючи плату за оренду	227,5 10,9	289,4 9,3	477,8 12,8	222,7 12,2	282,1 10,2	469,1 14,2	4,8 1,8	7,3 2,2	8,6 2,1

Як видно з таблиці, витрати на сільськогосподарське виробництво зростають з року в рік – індекс 2012 р. до 2010 р. становив 1,78, в т.ч. рослинництва – 1,81, тваринництва – 1,53. При цьому, індекс валового виробництва за відповідний період дорівнює всього 1,13, що свідчить про невідповідність приросту рівня витрат валового виробництва.

Стабільно високу питому вагу у структурі витрат становлять матеріальні витрати – 73,5% (2012 р.), в т.ч. у тваринництві – 82,4%. Решта елементів витрат на виробництво сільськогосподарську продукції структурно залишаються практично не змінними. Однак тут слід враховувати наступне. Якщо на такі види витрат як оплата праці та амортизація можна впливати через стимулювання підвищення продуктивності праці і техніки, інші витрати – ефективну організацію процесу виробництва, то за умов дотримання технологічних операцій та непідконтрольному встановленню цін на ресурси це стає практично неможливо у випадку формування матеріальних витрат.

Звідси випливає, що основними факторами забезпечення прибутковості діяльності сільськогосподарських підприємств є сформований рівень закупівельних цін на виробничі ресурси та реалізаційних цін на аграрну продукцію. Останні враховані у чистому доході (виручці) від реалізації цієї продукції.

Загалом же ефективність господарювання економічних систем зручно діагностувати за допомогою статистичних відносних показників інтенсивності: валової ($ПВ_{ЧД}$) і оперативної ($ПО_{ЧД}$) прибутковості чистого доходу:

$$ПВ_{ЧД} = ВП \div ЧД \quad (2)$$

$$ПО_{ЧД} = ОП \div ЧД \quad (3)$$

Валова прибутковість характеризує ефективність роботи внутрішніх підрозділів підприємств за їхніми центрами витрат і відповідальності, де відбувається формування основних виробничих витрат. Прибутковість чистого доходу за операційним прибутком свідчить про ефективність використання ресурсів в процесі виробництва, управління і збуту.

Дієвим інструментом перспективного управління ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств може виступати економічна діагностика та моделювання функціональних зв'язків факторних ознак.

Показники операційного левериджу характеризуються відносними величинами інтенсивності, які вказують на те, скільки одиниць однієї сукупності припадає на одиницю іншої. Це дозволяє з високим рівнем точності виконати прогнозні розрахунки показників, між якими існують чіткі причинно-наслідкові (функціональні) зв'язки.

В моделях розрахунків операційного левериджу взаємозв'язки між показниками звітності підприємств реалізуються таким чином:

$$О_{ЛЦ} = ЧД \div П_О, \quad (4)$$

що показує яка сума чистого доходу (*ЧД*) створює на сільськогосподарському підприємстві 1 гривню операційного прибутку ($П_О$);

$$О_{ЛН} = ВП \div П_О, \quad (5)$$

що показує яка сума валового прибутку (*ВП*) створює на сільськогосподарському підприємстві 1 гривню операційного прибутку ($П_О$);

$$О_{ЛК} = \Delta П_О \div П_О = \left[\left(О_{ЛЦ} \times Ц_З\right) \times \left(1 + Н_З\right)\right] + \left(О_{ЛН} \times Н_З\right), \quad (6)$$

що показує темп приросту (спаду) операційного прибутку ($\Delta П_О$) від зміни цін ($Ц_З$) і обсягів реалізації ($Н_З$) при заданому рівні $О_{ЛЦ}$ і $О_{ЛН}$.

Операційний ціновий, натуральний і комбінований ліверидж показують, у скільки разів темпи зміни прибутку перевищують темпи зміни чистого доходу, відповідно, від зміни цін, натуральних обсягів реалізації і обох факторів разом при відповідних витратах. При цьому основною метою таких моделей взаємозв'язку – виявити і кількісно виміряти вплив факторів на результат.

Таким чином, наведена методика економічної діагностики покликана відповісти на запитання про можливий ступінь регулювання витрат, цін, обсягів виробництва та реалізації продукції для забезпечення прибутковості та ефективної діяльності сільськогосподарських підприємств.

В сучасних умовах розвитку аграрного виробництва отримані результати болісної адаптації галузі до ринкового середовища зумовили об'єктивну необхідність стратегічного управління аграрних формувань, чіткого формування цілей та дій, які б забезпечували оптимальний рівень прибутковості й ефективності їхньої функціонування у майбутньому. Важливим етапом досягнення цього має стати застосування результатів економічної діагностики основних параметрів діяльності сільськогосподарських підприємств.

Список використаних джерел

1. Андрійчук В. Г. Ефективність діяльності аграрних підприємств: теорія, методика, аналіз [Текст] / В. Г. Андрійчук: монографія, 2-е вид. без змін. – К. : КНЕУ, 2006. – 292 с.

2. Дієсперов В. С. Оцінка діяльності сільськогосподарських підприємств за статистичними формами звітності / В.С. Дієсперов // Економіка АПК. – 2009. – №9. – С. 68-73.

3. Ковальчук М. І. Економічний аналіз діяльності підприємств АПК : підр. / Ковальчук М. І. – К. : КНЕУ, 2005. – 390 с.

4. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах за 2010 рік. Статистичний бюлетень / відп. за випуск В.І. Савчук. – Тернопіль : Тернопільське ГУС, 2011. – 60 с.

5. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах за 2011 рік. Статистичний бюлетень / відп. за випуск В.І. Савчук. – Тернопіль : Тернопільське ГУС, 2012. – 60 с.

6. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах за 2012 рік. Статистичний бюлетень / відп. за випуск В.І. Савчук. – Тернопіль : Тернопільське ГУС, 2013. – 59 с.

7. Сільське господарство Тернопільської області за 2012 рік: статистичний збірник / [за ред. Кирича В.Г.]. – Тернопіль : Тернопільське ГУС, 2013. – 219 с.

8. Швиданенко Г. О., Олексюк О. І. Сучасна технологія діагностики фінансово-економічної діяльності підприємства: Монографія. — К.: КНЕУ, 2002. — 192 с.

Семенишена Юлія
студент
Ясінська Тамара
викладач
Кам'янець-Подільський коледж харчової промисловості НУХТ
м. Кам'янець-Подільський

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ: ЗМІНИ В НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТАХ

В Україні відбуваються процеси реформування системи обліку та фінансової звітності, зумовлені зміною економічної системи та інтеграцією до Європейського Союзу (ЄС).

Дослідження питань теоретичного і методичного процесу формування фінансової звітності знайшли відображення в працях вітчизняних вчених: М.Т.Білухи, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, В.Г. Горелкіна, Ю.І. Осадчого, В.В.Сопка, В.К. Савчука, В.М. Пархоменка, П.Я. Хоміна, Л.В. Чижевської та ін.

Значний внесок у вирішення зазначених проблем внесли зарубіжні вчені: Л. Бернстайна, Ван Бреди, Г. Велша, Т. Карліна, В.В. Ковальова, Д.Колдуела, М.Лінга, В. МакКензі, Д. Міддлтона, Б.Нідлза, Ж. Рішара, Я.В. Соколова, Е.С. Хендріксена, А.Д.Шеремета та ін.

Питання представлення фінансової звітності в іноземній валюті у своїх працях досліджували зарубіжні та деякі вітчизняні вчені: П. Андреі (P. Andrei), Х. Гернон (H. Gernon), С.Ф. Голов, І. Кацумото (I. Kazumoto), В.М. Костюченко, Н.Б. Литвин, О. Медеірос (O. Medeiros), Дж. Пінто (J. Pinto), В. Тсуі (W. Tsui), Ф. Чоі (F. Choi) та ін.

Наукові досягнення вчених-економістів та практиків стали основою подальшого дослідження проблем формування та інтерпретації інформації фінансової звітності, а також удосконалення її аудиту і аналізу фінансового стану та фінансових результатів підприємства.

Фінансова бухгалтерська звітність – бухгалтерська звітність загального призначення, що містить інформацію про фінансове положення, результати діяльності, рух грошових коштів підприємства і зміни у складі власного капіталу підприємства, яка є корисною для широкого кола користувачів при ухваленні ними економічних рішень.

Іще восени 2012 року Мінфін України ознайомив нас із проектом змін до основних засад подання фінансової звітності. Врешті-решт документ прийнято. 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.

Метою змін було наближення обліку та подання фінансової звітності за національними стандартами до міжнародних стандартів обліку.

Слід зауважити, що нове НП(С)БО 1 отримало «підвищення у статусі»: стало «національним». Таким чином, на сьогодні на Україні діє 2 національних положення (стандарти) та 29 П(С)БО.

У НП(С)БО 1 визначено мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів [1]. В основу

формулювання сутності фінансової бухгалтерської звітності було покладено мету фінансових звітів загального призначення, визначену МСБО 1 «Представлення фінансових звітів».

Норми НП(С)БО 1 застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб (далі - підприємства) усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством.

НП(С)БО 1 ділить фінансову звітність на річну та проміжну.

Для проміжної (квартальної) звітності у 2013 році є чинними: форма №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан); форма №2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи).

Пунктом 3 НП(С)БО 1 передбачено, що нові форми звітності вперше застосовуються при складанні фінансового звіту за І квартал 2013 р. [1].

Для суб'єктів малого підприємництва (юридичні особи з чисельністю працівників до 50 осіб та річним доходом менше 10 млн. євро (ст. 55 ГКУ), а також для платників єдиного податку та підприємств, що згідно вимог п. 154.6 Податкового Кодексу України (далі – ПКУ) мають право на застосування ставки податку на прибуток 0%, у І кварталі 2013 року залишається чинним порядок подання фінансової звітності, передбачений нормами П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» .

Зокрема, у Стандарті 25 передбачено, що Норми цього Положення (стандарту) застосовуються для складання фінансового звіту суб'єктами малого підприємництва - юридичними особами, які визнані такими відповідно до законодавства, крім довірчих товариств, страхових компаній, банків, ломбардів, інших фінансово-кредитних та небанківських фінансових установ, суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють обмін іноземної валюти, є виробниками та імпортерами підакцизних товарів, а також суб'єктів підприємницької діяльності, у статутному капіталі яких частка вкладів, що належить юридичним особам - засновникам та учасникам цих суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищує 25 відсотків [3]. У Господарському Кодексі таке обмеження відсутнє.

Пунктом 1 розділу IV П(С)БО 25 передбачено, що підприємства, які для складання фінансову звітності застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності для малих і середніх підприємств, повинні використовувати форми звітів, затверджені цим Національним положенням (стандартом). Таким чином малі підприємства, які ведуть бухгалтерський облік за міжнародними стандартами, повинні формувати повний комплект фінансової звітності, передбачений НП(С)БО 1, а не фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, передбачений П(С)БО 25.

НП(С)БО 1 не дає детального опису кожної статті Балансу і Звіту про фінансові результати, як це було передбачено раніше. Це пов'язано з тим, що розробники нового стандарту прагнули максимально зблизити форми фінансової звітності з нормами МСФЗ.

Однак, на нашу думку, це може спричинити певні ускладнення для тих підприємств, які не використовують міжнародні стандарти фінансової звітності, оскільки облік багатьох операцій за правилами П(С)БО не збігається з обліком

згідно МСФЗ навіть попри те, що на даний момент Міністерством фінансів України вже затверджено Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (Наказом від 28.03.2013 р. № 433) [2].

Основні відмінності НП(С)БО 1 від раніше діючих стандартів викладемо стисло.

Назви форм доповнені назвами у дужках, аналогічними формам згідно МСФЗ: тепер Баланс називається також «Звіт про фінансовий стан», а Звіт про фінансові результати - «Звіт про сукупний дохід».

Нове положення вже не містить жорсткого порядку заповнення усіх рядків фінансової звітності та проставлення прочерків у тих рядках, де були відсутні показники. Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до цього Національного положення (стандарту), у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

У НП(С)БО 1 відсутня вимога щодо укладання фінансової звітності у тисячах гривень без десяткових знаків, як це було передбачено попередніми П(С)БО 2 - П(С)БО 5. Виходячи з принципу єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці, можна зробити висновок, що тепер є можливість самостійно визначити, у якому вимірнику формувати звітність. Головне, щоб цей вимірник був єдиним для усіх форм звітності.

Одним з важливих нововведень, внесених НП(С)БО 1, є можливість вибору одного з варіантів складання звіту про рух грошових коштів: за прямим чи непрямим методом. Стандарт містить дві форми такого звіту: Форма № 3 - за прямим методом та Форма № 3-н – за непрямим методом. Проте, прямий метод виглядає більш прозорішим, так як базується на основі реальних грошових потоків.

Також необхідно нагадати, що з 01.01.2013 р. набрало чинності Положення бухгалтерського обліку «Податкові різниці» (наказ Мінфіну від 25.01.2011р. № 27). Згідно розділу ІІІ даного положення у фінансовій звітності відображаються постійні та тимчасові податкові різниці, які мають враховуватися при визначенні податкового прибутку (збитку) звітного періоду [4]. У свою чергу, згідно розділу IV НП(С)БО 1 у фінансовій звітності обов'язково наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку або міжнародні стандарти фінансової звітності та/або інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку [1].

Така інформація, як правило, наводиться у Примітках до фінансової звітності. Підприємства, що готують фінансову звітність відповідно до НП(С)БО, за І квартал 2013 року інформацію про податкові різниці у фінзвітності не відображали, оскільки Примітки не подаються при укладанні проміжної фінансової звітності. У свою чергу форми балансу і звіту про фінансові

результати не містять окремі рядки для відображення податкових різниць.

Пунктом 3 розділу 1 НП(С)БО 1 наведено визначення консолідованої фінансової звітності - це звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Для підприємств, що укладають консолідовану фінансову звітність, передбачені окремі форми звітності (Додаток 2 до НП(С)БО 1). Їхня відмінність від основних форм – у назвах, які починаються зі слова «Консолідований» та наявності декількох додаткових рядків.

Пунктом 11 розділу ІІ НП(С)БО 1 передбачено, що підприємства, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності і відповідно до міжнародного стандарту фінансової звітності 1 "Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності" подають першу річну фінансову звітність за міжнародними стандартами, у балансі наводять інформацію на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.

Строки подання квартальної фінансової звітності для підприємств не змінилися – не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом. Щодо податкового аспекту, то слід зазначити, що згідно вимог пункту 46.2 ПКУ платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації. Отже, якщо квартальна податкова декларація з податку на прибуток не подається, подавати квартальну звітність в податкові органи не потрібно.

Таким чином, НП(С)БО 1 – це черговий крок назустріч міжнародним стандартам фінансової звітності.

Проте, даний стандарт в деяких моментах суперечить як вітчизняному законодавству в сфері регулювання бухгалтерського обліку, так і міжнародним стандартам. Тому вже сьогодні постає необхідність у внесенні змін в Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та П(С)БО, що, цілком можливо, відбудеться вже в недалекому майбутньому.

Список використаних джерел

1. Загальні вимоги до фінансової звітності [Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 (Наказ МФУ від 07.02.2013 № 73)] : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Джерело доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення 10.11. 2013 р.).

2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433) : за станом на 11.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.auditcnt.com.ua/news/view_news.php?id=399 (дата звернення 11.11. 2013 р.).

3. Про затвердження Положення (стандарту)бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39] : за станом на 15.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00 (дата звернення

15.11. 2013 р.).

4. Про затвердження Положення бухгалтерського обліку «Податкові різниці» [Наказ Міністерства фінансів України 25.02.2000 N 39] : за станом на 15.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0212-11 (дата звернення 15.11. 2013 р.).

5. Податковий кодекс України [Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI] : за станом на 15.11.2013 р. [Електронний ресурс] / Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – С.112. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення 15.11. 2013 р.).

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

КАДРОВА ПОЛІТИКА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА В ЧАСТИНІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ

Однією з найважливіших умов формування ефективної облікової системи, яка б забезпечувала управлінський персонал достовірною та оперативною інформацією про виробничі витрати є наявність висококваліфікованого персоналу та раціональний розподіл обов'язків між окремими працівниками бухгалтерської служби.

Кількість працівників облікової служби залежатиме, перш за все, від розміру підприємства. Оптимальний склад обліковців, що займатимуться обліком виробничих витрат, на нашу думку, є наступний: головний бухгалтер, бухгалтер з обліку запасів, бухгалтер з обліку виробництва, економіст-аналітик.

Відповідно необхідно встановити кваліфікаційні вимоги до кожної з перелічених посад: освіта, трудові навички (зокрема, робота з бухгалтерськими документами, комп'ютером, вміння працювати в програмному забезпеченні, яке використовує підприємство, тощо), стаж роботи. Також підприємство може встановити ряд другорядних вимог для забезпечення дотримання стратегії кадрової політики та іміджу підприємства (вік, стать, тощо).

Складовою кадрової політики є також система оплати праці. Оскільки працівники облікової служби відносять до категорії службовців, їх заробітна плата буде сформована у вигляді тарифного окладу. Для зацікавлення працівників у максимально продуктивній роботі підприємство може застосовувати систему преміювання за пропозиції щодо вдосконалення обліку,

відсутність помилок за результатами звітного періоду, тощо.

Для підвищення кваліфікації персоналу та їх поінформованості щодо змін у законодавстві, та інших важливих питань, підприємству необхідно вкладати кошти у професійне навчання працівників (відвідування семінарів, підписка на професійні видання, тощо).

Для забезпечення максимальної оперативності бухгалтерської інформації, слід розподілити обов'язки з обліку витрат виробництва наступним чином:

- головний бухгалтер – ведення головної книги та складання фінансової, податкової та статистичної звітності;
- бухгалтер з обліку запасів – облік списання запасів на виробництво, відображення цих операцій у первинних та зведених облікових документах;
- бухгалтер з обліку виробництва - калькулювання готової продукції, тобто облік усіх видів витрат, понесених у процесі виробництва, розподіл загальновиробничих витрат та відображення їх в первинних і зведених документах;
- бухгалтер з обліку заробітної плати - нарахування заробітної плати працівникам, зайнятим у процесі виробництва продукції рослинництва, нарахування внесків на соціальне страхування, складання звітності до Пенсійного Фонду та Статистики щодо персоналу, підготовка даних для складання звіту 1-ДФ;
- бухгалтер – нарахування амортизації основних засобів, що використовуються в процесі виробництва, ведення розрахунків з постачальниками та покупцями;
- економіст-аналітик - формування різних видів собівартості продукції, складання внутрішньогосподарських звітів, аналіз динаміки та структури витрат на виробництво рослинницької продукції, виявлення резервів зниження витрат, та підвищення ефективності використання ресурсів та рентабельності діяльності.

Правильний розподіл облікових функцій між працівниками бухгалтерії дозволить максимально ефективно використовувати їх робочий час, мінімізувати за рахунок цього адміністративні трудові витрати, а також забезпечити оптимальну якість облікових даних.

Перелік обов'язків працівників щодо виконання окремих функцій з обліку витрат повинен бути визначений в посадових інструкціях.

Сова Юлія
викладач
Волинський технікум НУХТ
м. Луцьк

ПЕРСПЕКТИВИ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

Як показує практика, з кожним днем інтелектуальні цінності починають займати вагому частку у процесі виробництва товарів і надання послуг. Тому науковці все більше уваги приділяють управлінню даними активами.

У зв'язку із цим в науці та практиці все частіше зустрічаються дискусії щодо встановлення сутності інтелектуального капіталу, його структури та оцінки. Проте нас цікавить досліджувана категорія з точки зору її облікового відображення.

Як відомо, до складу інтелектуального капіталу можна віднести лише ті цінності, що належать підприємству в даний момент часу і використання яких приносить економічні вигоди суб'єкту господарювання. У вітчизняній системі обліку відображення інтелектуального капіталу в звітності підприємства здійснюється згідно ПСБО 8 «Нематеріальні активи». Згідно цього положення підприємство може володіти наступними групами інтелектуальних цінностей:

- права на об'єкти промислової власності;
- права на об'єкти авторського та суміжних прав;
- права на знаки для товарів і послуг

На нашу думку, даний підхід має ряд недоліків, а саме:

1. Він враховує тільки юридично закріплені права, тоді як самі об'єкти інтелектуальної власності впливають на прибутковість підприємства. Це призводить до того, що в обліку не будуть відображені ті інтелектуальні цінності, право користування якими є невід'ємною частиною (наприклад, досвід працівників, бази даних клієнтів та ін.);
2. Визначення вартості об'єктів інтелектуального капіталу та економічних вигод від їх використання. Це означає, що має існувати активний ринок об'єктів даного виду капіталу та продукту, що створюється з його допомогою. Ми вважаємо, що це є некоректні вимоги для інтелектуальних активів, адже саме їх унікальність породжує їх цінність для підприємства.

Можемо зробити висновок, що вітчизняна система обліку охоплює лише частину об'єктів інтелектуального капіталу із загального кола, що є доступним суб'єктам господарювання.

Як вже згадувалось вище, особливістю інтелектуального капіталу є його унікальний склад та структура на кожному з підприємств. Тому розглянемо співвідношення елементів інтелектуального капіталу групам нематеріальних активів, наявних у фінансовому обліку (табл. 1).

Оскільки на даний момент відсутня єдина думка щодо складу інтелектуального капіталу, тому нами проаналізовано елементи інтелектуального капіталу запропоновані такими вченими як Брукінг Е., Кендюхов О.Е., Козирєв А.Н., Рузімен М.К.

Таблиця 1

Взаємоузгодженість між елементами інтелектуального капіталу та складовими нематеріальних активів

Елемент інтелектуального капіталу	Група нематеріальних активів	Можлива форма обліку
1	2	3
Промислова інтелектуальна власність	права користування об'єктами промислової власності	-
Товарні знаки, фірмові найменування	права користування знаками для товарі і послуг	-
Об'єкти авторського та суміжних прав	права користування об'єктами авторського та суміжних прав	-
Бази даних щодо досвіду роботи в даній сфері	-	в двох формах: 1) бази даних щодо конкретних партнерів, угод та ін.; 2) бази даних про носіїв корпоративно цінної інформації. Доповнюються аналітичним обліком щодо розмірів і темпів оновлення баз даних
Знання персоналу: професійні і загальні	-	комбінація кількісного і якісного обліку: моніторинг для визначення рівня освіти, досвіду, наявних знань, що не використовуються, необхідних окремим співробітникам знань
Репутація, торгівельні марки	виражена гудвілом, що утворюється по факту продажу фірми; в інших випадках не піддається бухгалтерському обліку	комбінація кількісного і якісного обліку через показники: кількість постійних клієнтів, додатковий прибуток, отриманий за рахунок доброї репутації, репутація фірми у суспільстві та ін.
Внутрішні та зовнішні особисті комунікації	-	комбінація кількісного і якісного обліку через показники: обсяги ділового листування; наявність/відсутність/обсяг неформальних контактів в колективі; наявність/відсутність особистих контактів в організаціях-партнерах
Прогресивність виробничих потужностей та методів роботи	-	кількісний облік: динаміка найважливіших виробничих показників обладнання у порівнянні з відповідним показником конкурентів

** Складено за джерелами [2, 3, 4]*

На основі проведених досліджень, можна виділити вісім елементів інтелектуального капіталу, але тільки для чотирьох із них існує можливість

первісного відображення їх в обліку. Для всіх інших складових інтелектуального капіталу необхідно:

1) Визначити показники, які характеризують даний відповідний елемент інтелектуального капіталу

2) Розробити форму внутрішньої звітності, в якій будуть відображені необхідні складові інтелектуального капіталу за певний період

З метою відображення інтелектуального капіталу в звітності пропонуємо групування інтелектуальних цінностей за наступними ознаками: за юридичною ознакою (захищені та незахищені), приналежність підприємству (власні та ті, якими підприємство розпоряджається, але не володіє), джерело утворення (персонал, клієнт, підприємство).

Отже, можемо зробити висновки про те, що на даний момент вітчизняна система бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу охоплює лише частину його складових. Тому пропонуємо виділити вісім складових інтелектуального капіталу, згідно яких підприємства зможуть розробити деталізовану форму внутрішньої звітності, в якій будуть відображені показники, що характеризують кожну з складових досліджуваної категорії на певну дату.

Список використаних джерел

1. Брукинг Э. Интеллектуальный капитал / Э. Брукинг, Л. Н. Козачина. – Питер, 2001. – 288 с.

2. Кендюхов О.В. Інтелектуальний капітал підприємства: методологія формування механізму управління / О.В. Кендюхов. – Донецьк: ДонУЕП, 2006. – 307 с.

3. Козырев А.Н. Оценка интеллектуальной собственности и нематериальных активов / А.Н. Козырев [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.cfin.ru/fianalysis/value/intangibles_and_intel_1.shtml (дата звернення: 12.11.2013 р.).

4. Румизен М.К. Управление знаниями / М.К. Рузимен. – Москва, Астрель, 2004. – 318 с.

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

ВИТРАТИ: ПИТАННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ В ЗАРУБІЖНИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ

Загальновідомо, що наявність різних точок зору щодо сутності витрат спричинена різними підходами до розуміння економічних процесів взагалі, і виробництва, зокрема.

Під витратами розуміють зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу, і відповідно до вимог П(С)БО в основу визначення витрат певного періоду покладено можливість одночасного визнання доходу, для отримання якого вони здійснені.

Категорія «витрати» та їх сутність досліджувались ще класиками політичної економії. Теорію витрат у своїх працях розглядало чимало вчених-економістів, серед яких слід виділити дослідження основоположників політичної економії - К. Маркса, А. Сміта й Д.Рікардо; творців класичної та неокласичної теорії ринку - Дж. Міля, Ф. Визера, К. Мнегера, Е. Бем-Баверка, А. Маршала, Дж. Кларка, Дж. Робінсона; представників інституціоналістської школи - Р. Коуза, О. Уїл'ямсона, К. Ерроу [1, с. 319].

Уявлення про витрати в працях А. Сміта, Д. Рікардо одержало розвиток у відомій «теорії витрат», У. Петті – у вченні про справедливу ціну, в працях Ж.-Б. Сея – в «теорії трьох факторів», К. Маркса – теорії трудової вартості, Ф. Візера – суб'єктивної теорії витрат альтернативних можливостей [2, с. 6].

Загальновідомо, що класифікація витрат - це групування витрат за певними ознаками. Класифікація допомагає глибше зрозуміти суть витрат, вивчити порядок їх формування і мету використання.

Проведений аналіз різних точок зору зарубіжних вчених-економістів на сутність поняття «витрати» та їх класифікацію дав можливість дійти певних висновків, узагальнених наступною таблицею 1.

Наведені в таблиці дані свідчать, що найбільш згадуваною класифікаційною ознакою в працях зарубіжних авторів є ознака «по відношенню до обсягів виробництва», яка складає 81% всіх згадувань в зарубіжних наукових працях.

Друге місце з показником в 52% займає ознака «по відношенню включення в собівартість». Класифікацію витрат за «функціональною» ознакою розглядають 52 % зарубіжних авторів. Далі з результатом в 50% розглянутих джерел займає класифікаційна ознака «за контрольованістю».

Крім того, зарубіжні автори зосереджують свою увагу на класифікації витрат згідно ознаки «функції виробництва» – 52, «контрольованістю» – 50, «економічними елементами» – 44, «методу признання в якості витрат» – 37, «цілях аналізу» – 34, і «нормальністю» – 26 проаналізованих джерел.

Отже, більша частка зарубіжних авторів приділяють увагу класифікації витрат, що впливають на прийняття управлінських рішень, здійсненню планування діяльності підприємства в майбутньому, можливістю економії,

раціональним розподілом витрат між різними функціональними підрозділами підприємства, дослідженню впливу витрат на прибуток підприємства.

Таблиця 1

Виділені класифікаційні ознаки в працях зарубіжних вчених

№	Класифікаційні ознаки витрат у зарубіжних джерелах	Відсоток згадуваності
1	По відношенню до обсягів виробництва	81
2	За способом включення до собівартості	52
3	За функцією	52
4	За контрольованістю	50
5	За економічними елементами	44
6	За методом визнання в якості витрат	37
7	Задля цілей аналізу	34
8	За нормальністю	26
9	За часом	20
10	По відношенню до цілей аналізу	20
11	За природою витрат	14
12	По відношенню до планування	14
13	По відношенню до прийнятих рішенн	14
14	По відношенню до центра затрат	13
15	По мірі виникнення	13
16	По відношенню до продукту	12
17	За способом включення до собівартості	12
18	Бюджетування	11
19	За ступенем узагальнення	9
20	Функції управління	8
21	По відношенню до продукції	6
22	Піддаються на опрацювання	5
23	По відношенню до якості	4
24	Основані на платежах	4
25	За явністю	4
26	За невідкладністю	2
27	За складом	1
28	Витрати, пов’язані з потенціалом	1
29	За однорідністю	1
30	За періодом	1
31	За кінцевим терміном	1

У працях зарубіжних науковців витрати класифікуються залежно від строків відповідальності за них. Таким чином, є дві групи: контрольовані та неконтрольовані [3].

Розподіл витрат на «контрольовані» і «неконтрольовані» здійснювалось у працях Кларк П.Дж., Наріза М.Дж., Хамімах Н.М., Маісарах М.С., Фуад М.А., Фаріха Д.А., Бурк Л., Уілкс К., Лал Нігам Б.М., Уітман П., Нарсіс, Джейн П.К., Наіду В.Р., Піззі А., Дутта З., Бін Дж., Бхатачарья А.К., Кондраков М.П.

Витрати активостворюючі – це витрати, що обіцяють вигоду в майбутньому і вартість яких капіталізована в активи, представлені у вигляді реальних (матеріальних і нематеріальних) об'єктів (сировина, матеріали, права, амортизується майно і т.п.). Витрати, що збільшують вартість активів, - капіталізовані витрати, що не списуються до витрат звітного періоду і не створюють самостійного об'єкта активу, а збільшують собівартість раніше утворених активів [4].

Важливою функцією управлінського обліку є планування діяльності. Ключову складову цього процесу займають витрати. Розподіл витрат на плановані – це витрати, які є неминучими і випливають з нормальних умов господарської діяльності [6].

Класифікували витрати згідно критерію планованості Кларк П.Дж., Лал нігам Б.М., Джейн І.С., Уітман П., Джейн П.К., Дутта З., Войтоловський М.В., Осипенкова О.Ю., Горемикіна Т.К, Кондраков М.П., Гусева Т.М., Шеина Т.Н., Нурмухамедова Х.Ш., Осипенкова О.Ю., Калініна Н.М., Єлкін С.Е., Копман В.О., Мєтєлєв І.С.

Унікальну класифікацію запропонував М.І.Кугер. Він розрізняв індивідуальні, накопичені і агреговані. Індивідуальні витрати – вартісна оцінка спожитих ресурсів на одній окремій операції. Витрати, накопичені в межах одного виробу на декількох технологічних операціях, складають собівартість виробу. Тут слід виділити собівартість незавершеного виробництва, собівартість готової продукції, собівартість проданої чи реалізованої продукції, робіт і послуг, перепроданих товарів. Агреговані витрати - собівартість, обчислена по всій продукції, що випускається (для проданої продукції – собівартість продажів) [5].

Витрати організації можуть бути віднесені в активи або списані до витрат звітного періоду. Їх слід підрозділити на: 1) активостворюючі; 2) такі, що збільшують вартість активів.

Отже, класифікаційних ознак може бути безліч, відповідно до цього і видів витрат.

Вищенаведене узагальнення класифікаційних критеріїв, виділених в працях зарубіжних вчених, засвідчує надзвичайну актуальність подальших досліджень в цьому напрямку.

Класифікація витрат за різними ознаками забезпечує більш глибоке вивчення їх складу та характеру, дозволяє використовувати економічно обґрунтовані напрями їх групування в практиці економічної роботи.

Список використаних джерел

1. Семенишена Н.В. Еволюція теорії витрат: роль і значення для обліку витрат виробництва / Н.В. Семенишена // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Фінанси і кредит, 2012. Вип. 1. — С. 318–322.

2. Олійник О.В. Витрати в системі бухгалтерського обліку: теорія, методика, практика (на прикладі підприємств промисловості нерудних матеріалів : Автореферат дис.. на здобуття наук. ступ. к.е.н. : спец-ть 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». – Тернопільська академія народного господарства. – Тернопіль, 2002. – 20 с.

3. К. Друри. Управленческий и производственный учет [Текст] / К. Друри –

М. : Юнити-Дана, 2005 – 620 с.

4. Cost Accounting: An Introduction [Електронний ресурс] / B. M. Lall Nigam,Lal B.M. Nigam,I. C. Jain. – Режим доступу до джерела: http://books.google.ru/books?id=LbMUBiWihZ0C&printsec=frontcover&dq=Lal+B.M.+Nigam&hl=ru&sa=X&ei=1QEyUfumE8eqtAazzoGwCw&ved=0CDAQ6AEwAA. (дата звернення 12.11.2013 р.).

5. Аналіз витрат виробництва і збуту продукції [Електронний ресурс]. – Режим доступу до джерела: http://revolution.allbest.ru/economy/00184966_0.html (дата звернення 12.11.2013 р.).

6. Незаплановані витрати [Електронний ресурс] / Большая Энциклопедия Нефти Газа. – Режим доступу до джерела: http://www.ngpedia.ru/id184479p1.html (дата звернення 12.11.2013 р.).

7. Класифікація. Матеріал з Вікіпедії — вільної енциклопедії [Електронний ресурс]. – Режим доступу до джерела: http://uk.wikipedia.org/wiki/Класифікація (дата звернення 12.11.2013 р.).

Хома Світлана
к.е.н., доцент
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
м. Івано-Франківськ

ОПТИМІЗАЦІЯ МЕТОДІВ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ

Гнучкість побудови амортизаційної політики підприємства особливо актуальним є в умовах економічної кризи, коли об’єктивне управління процесом амортизації життєво важливо для будь-якого підприємства.

Реалізація амортизаційної політики проявляється при виборі такого методу розподілу вартості основних засобів, який максимально наближено враховує форму, в якій економічні вигоди від споживання активу отримує підприємство.

Економічна література розглядає прискорені (дегресивні) і сповільнені (прогресивні) методи розрахунку та розрахунки на лінійній основі.

Слід зазначити, що методи амортизації, передбачені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», не завжди дозволяють вибрати метод розподілу вартості активу, який би відповідав характеру об’єкта основних засобів, способу його використання та дотримання конкретних умов і конкретних видів діяльності. Чинне українське законодавство передбачає порядок розподілу вартості основних засобів за прискореними (дегресивними) та рівномірними методами.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» не містить вичерпного переліку методів амортизації основних засобів, які слід

використовувати для розрахунку. Єдиною вимогою є те, що метод амортизації має забезпечити розподіл вартості активу відповідно до очікуваного способу отримання доходу від його використання. Як бачимо, вимоги Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку щодо побудови облікової амортизаційної політики на підприємстві є більш гнучкими. Правильно визначити умови амортизації основних засобів є головним завданням для управління кожної компанії.

На нашу думку, в нинішніх умовах економічної нестабільності доцільно віддавати перевагу сповільненим (в літературі зустрічається назва прогресивним, зростаючим) методам амортизації, побудованими на ідеї зростання норм амортизаційних відрахувань, в результаті чого сума амортизації з кожним наступним роком збільшується порівняно з минулим. Оскільки такий порядок уможливить наблизити процес нарахування амортизації до динаміки одержаних вигод від використання активів. Перевагою застосування прогресивних методів списання вартості основних засобів можуть користатися і новостворені підприємства. У радянській літературі висловлювалася думка, що саме низькі норми амортизації в перші роки експлуатації створюють пільгові умови для впровадження у виробництво нового обладнання і нової технології.

Розглянемо деякі сповільнені методи нарахування амортизації: метод збільшення кількості цифр, метод рівномірного зростання та метод на нерівномірній основі [1].

Метод збільшення кількості цифр за суттю є оберненим до кумулятивного методу. Відмінність полягає в тому, що нарахована сума амортизаційних відрахувань найменшою є в перший рік, а потім з року в рік зростає.

Щорічну суму амортизації розраховують як добуток вартості, що амортизується, та кумулятивного коефіцієнта, який представлений у вигляді дробу, чисельником якого є кількість років, використання активу, знаменником – сума років його корисного використання.

Приклад. Первісна вартість виробничого устаткування становить 30 000 грн., його ліквідаційну вартість в кінці п’ятого року корисного використання попередньо оцінено в сумі 10 000 грн.

Умова даного прикладу є вихідними даними для наступних методів амортизації, що розглядаються.

Сума чисел років служби устаткування: S = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

Кумулятивні коефіцієнти першого, другого, третього, четвертого та п’ятого років становлять відповідно 1/15, 2/15, 3/15, 4/15, 5/15.

Розрахунок сум амортизації представимо у таблиці 1.

Таблиця 1

Розрахунок амортизації за методом збільшення кількості цифр

Рік	Вартість, що амортизується	Норма амортизації	Розрахунок амортизації	Залишкова вартість
1	20 000	1/15	1 333	18 667
2	20 000	2/15	2 667	16 000
3	20 000	3/15	4 000	12 000
4	20 000	4/15	5 333	6 667
5	20 000	5/15	6 667	-

Метод рівномірного зростання. У своєму щорічному прирості норма амортизації збільшується на однаковий крок за весь період амортизації. Норма амортизації є найнижчою в перший рік і з кожним наступним роком зростає, наприклад: 10%, 15%, 20%, 25% і 30% (сума норм амортизації дорівнює 100%). Розрахунок сум амортизації наведемо у таблиці 2.

Таблиця 2

Розрахунок амортизації за методом рівномірного зростання

Рік	Вартість, що амортизується	Норма амортизації	Розрахунок амортизації	Залишкова вартість
1	20 000	10%	2 000	18 000
2	20 000	15%	3 000	15 000
3	20 000	20%	4 000	11 000
4	20 000	25%	5 000	6 000
5	20 000	30%	6 000	-

Метод на нерівномірній основі. За суттю цей метод є свого роду модифікатором методу рівномірного зростання. При визначенні норми амортизації компанія самостійно встановлює такі значення, щоб, по-перше, забезпечити визнання витрат на амортизацію на основі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами протягом часу корисного використання основних засобів. По-друге, загальна кількість цих значень за період амортизації повинна бути на 100% Припустимо, що компанія створила ці стандарти по роках: 6%, 18%, 20%, 26% і 30% .

Розрахунок сум амортизації наведено у таблиці 3.

Таблиця 3

Розрахунок амортизації за методом на нерівномірінй основі

Рік	Вартість, що амортизується	Норма амортизації	Розрахунок амортизації	Залишкова вартість
1	20 000	6%	1 200	18 800
2	20 000	18%	3 600	15 200
3	20 000	20%	4 000	11 200
4	20 000	26%	5 200	6 000
5	20 000	30%	6 000	-

Розрахунок сум амортизаційних відрахувань за запропонованими сповільненими методами нарахування покращить фінансово-економічні показники збиткових підприємств, якщо вони вжиті правильно. Вважаємо доцільним в умовах економічної кризи застосування прогресивних методів амортизації як новими, так і діючими підприємствам для досягнення максимального співвідношення між розподіленими вартостями основних засобів і економічними вигодами від їх використання.

Список використаних джерел

1. Митева К. За практикоприложните аспекти на методите на амортизация в условията на криза // Криза и икономически растеж. Публикацията резултати от Юбилейната международна научна конференция. – София, 2013. –

С. 183–187.

Шишута Олена
асистент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ОСОБЛИВОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ В КРЕДИТНИХ СПІЛКАХ

На сьогодні Україна чітко зорієнтована на євроінтеграцію, що зумовлює виконання нашою країною певних зобов'язань. Серед інших завдань важливим є реформування системи бухгалтерського обліку та впровадження методології поширення інформації з економічних питань згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності (далі МСФЗ) з метою посилення захисту прав та інтересів акціонерів, інвесторів, кредиторів та підвищення прозорості, забезпечення достовірності фінансової звітності суб'єктів господарювання і належного рівня довіри до неї [1]. Складність процесу запровадження МСФЗ підтверджується постійним відтермінуванням введення їх в дію на практиці. Це зумовлює актуальність наукового обґрунтування застосування МСФЗ різними суб'єктами господарської діяльності.

Відповідно до стратегії застосування МСФЗ в Україні кредитні спілки мають складати фінансову звітність з їх використанням з 1 січня 2014 року. Однак Мінфін оприлюднив на офіційному сайті проект змін, зокрема щодо подовження терміну нововведень, а саме – з 2015 року [2].

Кредитні спілки одночасно є фінансовими установами і неприбутковими організаціями, створеними фізичними особами шляхом об'єднання грошових внесків членів спілки [3]. Відтак, із зазначеної дати, складання фінансової звітності кредитних спілок має ґрунтуватися на МСФЗ, які включають загальні вимоги щодо звітності та дотримуватися МСФЗ 30 «Розкриття інформації в фінансовій звітності банків і аналогічних фінансових інститутів». На сьогодні в Україні МСФЗ 30 не набув чинності. Вивчення вимог міжнародних стандартів, зокрема і МСФЗ 30 дасть можливість визначити особливі об'єкти бухгалтерського обліку, притаманні кредитним спілкам.

На сьогодні, фінансова звітність, яку складають і оприлюднюють кредитні спілки має уніфіковану структуру, направлену на розкриття інформації суб'єктів господарської діяльності, метою яких є отримання прибутку. Основна діяльність кредитної спілки – фінансова з виключним переліком операцій, чітко обмеженим правовими нормами; мета – задоволення потреб своїх членів у кредитуванні за собівартістю, а не отримання прибутку. Згідно концептуальної основи фінансової звітності елементи, що є основними класами згідно з економічними характеристиками подаються шляхом детальної їх класифікації

«з метою відображення інформації у вигляді, найбільш корисному для прийняття економічних рішень користувачами» [4]. Відмінність діяльності кредитних спілок від решти суб'єктів господарювання (банків, комерційних і виробничих підприємств), на наш погляд, визначає доцільність розробки окремих форм звітності для кредитних спілок згідно МСФЗ, які б надавали інформацію у зручному для користувачів вигляді, а не в уніфікованій формі. Відповідно до МСФЗ №1 кредитні спілки як некомерційні організації можуть представляти додаткові компоненти звітності та змінювати назви рядків в фінансовій звітності і самих форм [5, 92].

Згідно МСФЗ 30 та у відповідності обмежень операцій, які мають право здійснювати кредитні спілки [3], ці установи повинні будуть надавати звіт про прибутки і збитки, в якому доходи і витрати групуються за основними їх видами (регламентованих іншими МСФЗ), але крім того мають містити додаткову інформацію щодо[6]: процентних доходів – нараховані відсотки за виданими кредитами членам спілки або іншій кредитній спілці; процентних витрат – нараховані відсотки за отриманими депозитними вкладами від членів спілки; збитки за кредитами – прострочені платежі та безнадійна заборгованість членів спілки за виданими кредитами; дохід від дивідендів в об'єднаній кредитній спілці (в перспективі – в кооперативному банку); прибутки від інвестиційних цінних паперів – кредитні спілки можуть тимчасово вільні кошти розміщати в облігації внутрішньої державної позики з терміном обігу до одного року, умови випуску яких передбачають обов'язкове погашення в грошовій формі [7]; інші операційні доходи та витрати; адміністративні витрати. Стандарт містить також рекомендацію щодо надання інформації про середні показники. Кредитні спілки відповідно можуть надати користувачам таку інформацію, зокрема, щодо середньої процентної ставки за виданими кредитами, за депозитними вкладами, середньої величини виданих кредитів та середньої величини депозитних вкладів.

Бухгалтерський баланс згідно МСФЗ 30 має відображати активи і зобов'язання за справедливою вартістю в порядку збільшення їх ліквідності [6]. Дотримання цієї вимоги можливе лише шляхом складання особливої форми балансу. Кредитні спілки зобов'язані будуть подавати інформацію щодо таких фінансових активів, які підрозділяються на 4 класи: 1) кредити і дебіторська заборгованість – в розрізі: кредити членам спілки, кредити іншим кредитним спілкам, депозити в інших фінансових установах (об'єднаній кредитній спілці, комерційних банках); 2) фінансові активи, що утримуються до погашення – державні цінні папери; 3) фінансові активи за справедливою вартістю, призначені для продажу та 4) фінансові активи, що є в наявності, призначені для продажу – вільні грошові кошти кредитної спілки, що можуть бути використані для кредитування своїх членів. Стосовно зобов'язань – розкриття інформації щодо отриманих депозитів від членів кредитної спілки та інших запозичених засобів – кредитів отриманих в інших фінансових установах. Також МСФЗ 30 зобов'язує розкривати суттєву інформацію за балансом щодо умовних операцій і зобов'язань [6]– для кредитних спілок це можуть бути операції поручительства за члена спілки перед третіми особами.

Користувачам звітності фінансових установ, найбільш корисною є

інформація про ліквідність, платоспроможність та про ризики, пов'язані з їх діяльністю. Для оцінки ризику ліквідності спілка має представляти інформацію про активи і зобов'язання в розрізі періодів, градація яких є більш детальною, ніж надає уніфікована звітність. Доцільною є інформація щодо кредитного ризику та ризику контрагентів, які пов'язані з кредитуванням спілкою своїх членів та ймовірності невиконання ними зобов'язань. Важливим є розкриття інформації про значні концентрації активів, зобов'язань і позабалансових статей, тобто установа зобов'язана у фінансовій звітності вказувати, наприклад, на видачу кредиту великого розміру одному з членів спілки.

Аналіз вимог, передбачених МСФЗ 30 дає підстави зробити висновок про необхідність розробки окремих форм фінансової звітності кредитних спілок, які б врахували всі вимоги міжнародних стандартів та які б надавали інформацію у зручному для користувачів вигляді, а не в уніфікованій формі.

Список використаних джерел

1. Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні [розпорядження КМУ від 24.09.2007 р. N 911-р] : за станом на 24.09.2007 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/911-2007 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

2. Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України : проект постанови КМУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article (дата звернення 17.11. 2013 р.).

3. Про кредитні спілки [Закон України від 20.12.2001 р. № 2908-III] : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2908 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

4. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article (дата звернення 17.11. 2013 р.).

5. Разъяснения Международных Стандартов Финансовой отчетности. – Вест Сассекс: Агенство США по международному развитию. – 2000. – 466 с.

6. МСФЗ (IAS) 30 «Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых институтов» [Електронний ресурс]: Учебное пособие по МСФО для професиональных бухгалтеров – Москва: ЗАО «ПрайсвотерхаусКуперс»; ООО «Росэкспертиза», 2004. – Режим доступу: http://www.smb.ru/analitics.html (дата звернення 17.11. 2013 р.).

7. Про встановлення виду державних цінних паперів, які можуть придбавати кредитні спілки Розпорядження Нацкомфінпослуг від 04.11.2004 N 2739 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws (дата звернення 17.11. 2013 р.).

Шунь Оксана
головний бухгалтер, аспірант
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

СТРУКТУРНО-ЛОГІЧНА МОДЕЛЬ ПОБУДОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ У ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ

Вищий навчальний заклад (ВНЗ)– складний багатофункціональний об'єкт для управління. У його укрупненій моделі доцільно виділяти наступні основні об'єкти управління та внутрішнього обліку:

– ресурси ВНЗ, які забезпечують 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 центрами відповідальності;

– результати діяльності ВНЗ, акумульовані в цілому та за видами освітніх послуг.

Всі перелічені групи об'єктів обліку взаємопов'язані і знаходять своє відображення в єдиному обліковому процесі. Окрема група об'єктів управлінського обліку – це локальний об'єкт управління та обліку.

У кожному ВНЗ відповідно до специфіки діяльності може бути обрана своя система групування об'єктів управлінського обліку, але в будь-якому випадку вона повинна відповідати основним цілям управління. В якості об'єктів управлінського обліку у ВНЗ також можуть бути виділені проект, програма, кошторис та інші.

Модель організації управлінського обліку і аналізу в самому загальному вигляді включає три складові:

1) методологічну – визначає, «що» (тобто якими об'єктами) і «як» (тобто на підставі яких принципів) передбачається управляти;

2) організаційну – визначає, «хто» буде управляти, тобто формує перелік суб'єктів управління і визначає їх роль у системі управлінського обліку;

3) технологічну – покликана відповісти на питання, які технічні засоби необхідні для функціонування системи управлінського обліку [1, с.145].

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 побудови управлінського обліку базується на системі чинників, які представлені наступним чином:

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 вузу, 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, девізіональна, 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.

Найбільш вагомими заходами формування структурно-логічної моделі управлінського обліку у ВНЗ 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.

Список використаних джерел

1. Мальцева Г.И. Трансформация финансового механизма и системы управленческого учета вуза в условиях бюджетных реформ : диссертация ... доктора экономических наук : 08.00.10, 08.00.12 / Мальцева Галина Ивановна; [Место защиты: Том. гос. ун-т]. – Томск, 2007. – 365 с.

Yagmur Ekaterina
Ph.d., Assistant of Professor
Bondareva Anna
Donetsk National University of Economics and Trade
named after Mikhailo Tugan-Baranovsky
Donetsk

METHODOLOGICAL AND LEGAL ASPECTS OF AUSTRIAN ACCOUNTING

Austria is an EU member-state, and consequently, it has a list of accounting standards, which correspond both to European Commission's requirements and IAS. At the national level the main bodies, which regulate accounting are Austrian Institute of Auditors and Chamber of accountants. At the EU's level there is Federation of European Accountants. The legal foundation for financial accounting is the Austrian Commercial Code (UGB) [1]. Sections 195 and 201 of the Austrian Commercial Code incorporate the accounting conventions that are considered as the Austrian generally accepted accounting principles (GoB - GAAP).

The aim of the research is to define the main features of the accounting principles in Austria and to figure out the differences between bookkeeping and records in different types of enterprises.

The Austrian GAAP lay down all formal and material rules necessary for proper accounting. Most of the provisions for the preparation of financial statements can be found in the third book of the Austrian Commercial Code. It contains:

1) regulations which should be complied with by all business entities;
2) supplementary regulations for entities [2].

Small and medium-sized enterprises ("SMEs") can generally operate through one of the legal forms (Table 1), which determine the rules of bookkeeping and transactions recording. Every business entity has to keep books and to record all business transactions in accordance with the applicable accounting principles. The books have to be kept in such a manner as to enable an expert third party to obtain insights into the business transactions of the entity and its position within reasonable time. Companies must retain the following documents for seven years: books, inventories, opening balances, annual accounts together with the financial reports; consolidated accounts together with consolidated financial reports; received business correspondence; duplicates of sent business correspondence; posting documents.

Furthermore, these documents must be retained for as long as they are required for corresponding legal or regulatory proceedings in which the company is involved [3].

Double-entry bookkeeping is the only legally accepted method. At the end of every financial year every entity has to prepare an inventory and financial statements. Most enterprises must be approved by the tax authorities. Financial statements cover a maximum of 12 months.

Accounting records are to be kept in Euros and in German or foreign language. The principles of proper bookkeeping comprise: completeness, materiality, accuracy, continuity, clarity, valuation based on corresponding payments, economic focus, substance over legal form, prudence, individual valuation and measurement at the

balance sheet date.

Table 1

Accounting of different enterprise's types [2]

Form of enterprises	General information	Records	Auditing/ disclosure
Limited liability company	liability is restricted to the value of the assets; the minimum share capital amounts to € 35.000	books must be kept and retained for seven years; an inventory must be compiled at the end of every year	reports must be submitted in a period of five months following the financial year and audited by an independent auditor
General partnership	shares are held by at least two individuals, each partner is personally and fully liable for the debts	books are kept in accordance with the applicable accounting principles if the turnover exceeds € 700.000	there are no requirements.
Limited partnership	consists of at least one general partner with unlimited liability and of at least one limited partner	books, records and vouchers must be kept and retained for seven years. An inventory must be compiled at the end of every year	there are no requirements.
Cooperative	company with separate legal existence and flexible membership	medium–sized: in accordance with the applicable accounting principles. Small size cooperatives have to record only their revenues over expenditures	medium-sized cooperative : reports must be submitted in a period of five months following the financial year
Sole proprietorship	any individual who runs a business and who is subject to unlimited personal liability	keeping books in accordance with the applicable accounting principles if the turnover exceeds € 700.000	not required

Annual accounts, consolidated accounts, financial reports or consolidated financial reports must be audited by a public accountant or accounting firm.

Annual accounts must be submitted electronically to the regional court and must be entered into the database of the commercial register (with the exception of companies with a turnover of not more than 70 000 euros). The regional court must supply the accounts in electronic form to the Austrian Federal Economic Chamber; the Austrian Federal Chamber of Labour; the Presidential Conference of the Austrian Chamber of Agriculture (LKÖ) [3].

Therefore, Austrian accounting principles state that companies must keep proper, transparent records of all of their business-related transactions and the status of their assets in order to ensure fair business and competition.

References

1. Accounting in Austria [e-resource]. – Official site of Institute of Chartered

Accountants in England and Wales. – Access: http://www.icaew.com/en/library/subject-gateways/accounting/accounting-by-country/austria.

2. Austria (accounting report of country) [e-resource]. – Official site of European Commission. – Access: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/business-environment/files/annexes_accounting_report_2011/austria_en.pdf.

3. Legal requirements of Austria's accounts [e-resource]. – Official European Union website. – Access: http://europa.eu/youreurope/business/start-grow/annual-accounts/index_en.htm#austria_en_keeping-accounts.

4. Investment in Austria [e-resource]. – Site "KPMG in Austria". – Access: http://www.kpmg.at/uploads/media/Investment_in_Austria_2004.pdf.

Яковишина Надія
к.е.н., доцент
Кардінал Таня
студентка
Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ
м. Вінниця

ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ

За сучасних умовах суттєвого значення набуває використання місцевих бюджетів як найдієвішого інструменту управління економікою і важливої основи фінансового забезпечення повноважень держави та місцевих органів влади у процесі виконання конституційних повноважень. Побудова ефективної моделі розвитку економіки ринкового типу потребує теоретичного і практичного дослідження фінансових ресурсів місцевих органів влади, визначення основних напрямків реструктуризації доходів бюджету та визначення їхньої ролі у збалансованому розвитку зобов'язань та фінансових можливостей держави.

Метою дослідження є аналіз механізму формування місцевих бюджетів та ефективності використання їх коштів.

Проблемам формування та використання коштів місцевих бюджетів присвячені праці багатьох вітчизняних науковців і практиків, зокрема, О. Василика, В. Кравченка, О. Кириленко, І. Луніної, В. Опаріна, В. Симоненка, В. Стрельцова, В. Федосова, В. Швеця, С. Юрія та ін. Більшість робіт присвячена аналізу розширення джерел наповнення бюджетів, а також контролю дотримання вимог законодавства щодо порядку витрачання коштів місцевих бюджетів. Незважаючи на значний науковий доробок, проблеми формування та використання коштів місцевих бюджетів все ж залишаються недостатньо

висвітленими та потребують більш ґрунтовного дослідження.

Місцеві бюджети концентрують потоки бюджетних коштів певного населеного пункту, району чи області. Через них здійснюється перерозподіл бюджетних коштів з метою виконання бюджетних зобов'язань, визначених законодавством, зокрема надання соціальних благ та послуг населенню. Через видаткову частину місцевих бюджетів перерозподіляється близько 7% валового внутрішнього продукту. Від того, наскільки стабільним і ефективним є процес формування та виконання бюджету, від наповненості доходної частини місцевих бюджетів залежить розвиток соціальної сфери і місцевого господарства [1].

Формування місцевих фінансів, як і всієї фінансової системи України, відбувається в жорстих умовах. Це гальмує процес становлення основ фінансової автономії місцевих органів влади. В даний час регіональні фінанси знаходяться в незадовільному стані. Комплекс проблем, пов’язаних з формуванням місцевих фінансів, можна умовно поділити на дві частини: проблеми, які неможливо розв'язати при чинному законодавстві і проблеми, які можна розв'язати, але у віддаленій перспективі.

Фінансові проблеми місцевої влади набули великої гостроти. Хронічна нестача грошей, фінансових ресурсів у органів місцевого самоврядування та нестабільність їхніх доходних джерел стали проблемою справді загальнодержавної ваги. Як наслідок, на місцях не вирішуються найболючіші життєві проблеми людей, занепадають міське господарство, соціально-культурна сфера, освіта, охорона здо-ров'я, погіршується стан доріг та інших засобів комунікації. До цього додається ще й надзвичайно неефективна, збанкрутіла система менеджменту як на центральному рівні, так і на місцях,. Вона базується на старих управлінських традиціях, коли все намагалися вирішувати з єдиного центру. За цих умов саме процес прискореного формування місцевих фінансів має стати серйозним фактором стабілізації ситуації в країн [3]

На сьогоднішній день можна виділити такі актуальні проблеми формування місцевих бюджетів в Україні як:

- існування істотних протиріч в нормативно-законодавчій базі, що регулює формування та використання фінансових ресурсів місцевих бюджетів, а саме: діють протилежні за змістом законодавчі норми, кожна з яких використовується урядом залежно від завдань, що постають в новому бюджетному році; існують неузгодженості в термінології;

- надмірна централізація управління місцевими бюджетами та відсутність чіткого розподілу компетенції щодо вирішення конкретних завдань між центральними органами влади і органами регіонального та місцевого самоврядування;

- нестабільність джерел формування доходів місцевих бюджетів та відсутність ефективного механізму міжрегіонального перерозподілу державних доходів;

- недосконалість міжбюджетних відносин, що зумовлена невідповідністю швидких змін, які відбуваються [4].

Існує думка, що на сьогодні, єдиним та найбільш дієвим засобом

збільшення фінансової основи місцевого самоврядування є посилення ролі місцевих податків, зокрема податку на нерухоме майно, крім земельних ділянок. Дослідження сутності цього податку та вивчення міжнародного досвіду, показали, що порядок його справляння – досить простий, а ефективність достатньо висока. Однак його впровадження на території України спричинить певні труднощі, до яких, насамперед, можна віднести відсутність кадастру нерухомості. Ефективним джерелом поповнення місцевих бюджетів могло б стати перерозподілення частини коштів, що надходять до Державного бюджету України від ресурсних платежів. Актуальним цей платіж є тому, що від неналежного та нераціонального використання природних ресурсів шкода спричиняється певній адміністративній одиниці, підхід законодавців щодо обсягів надходження від ресурсних платежів до бюджетів місцевого самоврядування у розмірі 50 % – є не коректним. Однак виникає потреба внесення змін до чинного бюджетного законодавства в частині доповнення частини 1, статті 69 Бюджетного кодексу України підпунктами 22, 23, 24, 25, які передбачатимуть зарахування надходжень від плати за користування надрами для видобування корисних копалин та плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; збору за спеціальне використання лісових ресурсів; збору за спеціальне використання води; екологічного податку, крім податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів – до місцевих бюджетів [5].

Таким чином, для бюджетної системи України характерні різкі коливання в структурі видатків як за економічною, так і функціональною класифікацією, зберігається система планування від досягнутого, що свідчить про відсутність чіткої стратегії економічного розвитку загалом, та у витрачанні бюджетних ресурсів. Не основну роль відіграє те, що при формуванні місцевих бюджетів в Україні порушуються принципи точності, своєчасності, спеціалізації, загального забезпечення та гласності, притаманні бюджетному процесу в розвинутих країнах, а їх фінансова автономія має декларативний характер.

Список використаних джерел

1. Луніна І.І. Місцеві бюджети України : пошук нових підходів до пройдешня реформ // Економіка України. – 2009. – №3. – С. 31–40.

2. Мойсеєнко В. В. Формування місцевих бюджетів в умовах ринкових відносин. // Фінанси України. – 2010. – №11. – С. 16–19.

3. Николишин Ю.І. Проблеми формування і використання коштів місцевих бюджетів в умовах демократизації суспільства [Електронний ресурс] / Ю.І. Николишин, О.І.Антонюк. – Режим доступу до статті : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2011_5/95.pdf.

4. Савчин В. Видатки місцевих бюджетів проблемні питання обслуговування / В.Савчин, В.Стоян // Казна України. – 2011. – №13 – С.24 – 27.

5. Покатаєв П.С. Формування коштів місцевих бюджетів [Електронний ресурс]. – Режим доступу до статті : http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=564.

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

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

ДЕФІНІЦІЇ ПОНЯТТЯ «БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК» В СУЧАСНИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ

Будь-яка практична діяльність ґрунтується на теорії. Таке твердження особливо актуальне для інтелектуальних систем функціонування суспільства, до яких, зокрема, належить і система бухгалтерського обліку.

Загальновідомо, що кожна наукова теорія володіє, застосовує та розвиває свій власний понятійно-категоріальний апарат. Понятійно-категоріальний апарат вбирає в себе як поняття, вироблені в процесі виникнення і розвитку даної науки, так і поняття інших (особливо близьких) наукових дисциплін. Це відноситься і до бухгалтерського обліку. Водночас, використовуючи поняття споріднених наукових дисциплін, кожна окрема наука надає їм своєрідність, певну специфіку у відповідності до змісту свого об'єкта і предмета.

Необхідність у мовній репрезентації того чи іншого поняття, яка сприяє ефективному функціонуванню мови в такій предметній сфері наукового знання, як теорія обліку, виникає у зв'язку з постійним оновленням референтного простору і говорить про те, що на сьогодні нагально необхідним є надання серйозної уваги розвитку термінологічної культури і підвищенню професійної комунікативної компетентності фахівців з обліку.

На сьогоднішній день терміноутворюючі процеси набули глобального розмаху, оскільки відбувається постійний міжнародний обмін термінами. Абсолютно очевидним є той факт, що бухгалтерський облік, зокрема, його терміносистема, як і політика, і ідеологія, не знає національних кордонів. Облікові категорії, поняття, терміни, технології експортуються та імпортуються, що доводить схожість існуючих систем обліку в різних країнах.

Водночас, попри суспільне визнання ролі і значення бухгалтерського обліку, як інформатора управлінської системи, досі не відпрацьовано єдиного наукового підходу щодо самої дефініції поняття «бухгалтерський облік».

Проведені автором дослідження вказують на ряд проблем, що існують як в сучасних наукових дослідженнях, так і пов'язаних з застосуванням вищенаведеного поняття в практичній діяльності.

Проблеми, загалом, можна згрупувати у дві групи:

1. Проблеми, пов'язані зі слововживанням поняття «бухгалтерський облік» як лексичної одиниці;

2. Проблеми, пов'язані з репрезентативною (номінативною) функцією поняття «бухгалтерський облік» як лексичної одиниці.

Так, при розгляді проблем першої групи, слід відзначити, що в науковій літературі існує підхід щодо :

- відмови від самого поняття «бухгалтерський облік» (пропонується не вживати слово «бухгалтерський») [1, с. 19–20].

З приводу генезису та розвитку поняття «бухгалтерський облік» представляють інтерес дослідження видатного російського вченого Соколова Я.В., котрий зауважував, що «..всі ... науки російською мовою представлені іменниками жіночого роду .., за аналогією наша наука повинна була б називатися «бухгалтерія», але її з кінця тридцятих років XX ст. стали іменувати вітчизняним словом, іменником чоловічого роду «облік», надавши йому прикметник «бухгалтерський». Оглядаючи історію назви, можна дійти висновку: кращим було найперше – бухгалтерія, воно пов'язане з традицією, добре звучить…, абсолютно зрозуміле всім і last but not lest – жіночого роду, що дозволяє включити бухгалтерію в ряд великих наук. Слова «рахівництво» і «рахунковедення» – середнього роду, «облік» – чоловічого і це як би применшує її (науки) значимість [2, с.9–10].

- заміни поняття «бухгалтерський облік» лексичними одиницями іноземного походження та імплементація іноземних термінів у вітчизняну облікову терміносистему (еккаунтинг, еккаунтологія, айфарезінг, контролінг, реінжиніринг, аутсорсінг). З цього приводу досить дотепно писав Я.В. Соколов в своїх працях «Бухгалтерський облік – весела наука» та «Айфарез: нове слово і нова справа» [3, с. 492–493].

З приводу запозичень та імплементації іншомовних термінів вважаємо за доцільне зауважити, що заміна будь-якого поняття, терміна, категорії чи імплементація іншомовних термінів у вітчизняний термінологічний фонд завжди буде пов'язана з надскладною проблемою – перекладом наукових текстів, при цьому обов'язково виникне проблема передачі вихідного змісту за допомогою іншої терміносистеми.

З нашого огляду, терміносистема мови перекладу є принципово неповторною (як і лексична система в цілому), оскільки пояснюється наступними причинами :

– терміносистема є частиною лексичної системи національної (підкр. авт.) мови, отже, вона тією чи іншою мірою відображує його національно-культурну специфіку;

– терміносистема відображує предметно-понятійну галузь знань конкретної предметної сфери, яка також відрізняється в різних культурах;

– терміносистема завжди динамічна, вона постійно змінюється як у системних відносинах між одиницями, так і відносно сутності окремої термінологічної одиниці.

Щодо другої групи проблем проведені дослідження дали змогу виділити дефініції поняття «бухгалтерський облік», що розглядаються у науковій літературі:

– Бухгалтерський облік – це мистецтво;

– Бухгалтерський облік – це процес;
– Бухгалтерський облік – це система;
– Бухгалтерський облік – це інформаційна система;
– Бухгалтерський облік – це модель;
– Бухгалтерський облік – це діяльність;
– Бухгалтерський облік – це спосіб.

Вітчизняні та зарубіжні вчені бухгалтерський облік здебільшого розглядають як елемент інформаційної системи, яка перетворює первинні дані, зафіксовані в документах, в продукт та інтерпретує всю базу інформаційного потоку, що надають різні системи для управління.

Під загальним знаменником систематизації наукових поглядів та законодавства про бухгалтерський облік зарубіжних країн та країн СНД щодо дефініції поняття «бухгалтерський облік» можна дійти наступних висновків:

– визначення бухгалтерського обліку згідно із ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» не повною мірою відображує економічну та юридичну сутність цього поняття;

– більшою мірою в наукових джерелах дослідження сутності та дефініція поняття «бухгалтерський облік» даються з позицій процесно-системного підходу;

– при дослідженні категоріального апарату облікової терміносистеми загалом, та поняття «бухгалтерський облік», зокрема, в наукових дослідженнях присутній фрагментарний характер та відсутній міждисциплінарний підхід.

З огляду на вищевикладене та на підставі проведених досліджень, вважаємо доцільним розширити сучасне бачення та розуміння такої багатоаспектної категорії, як «бухгалтерський облік».

На нашу думку, бухгалтерський облік на сьогодні розвивається під впливом однієї з найпотужніших економічних теорій – інституційної теорії.

Незважаючи на велику кількість вітчизняних публікацій, присвячених технічним та методичним аспектам обліку, наукових праць, присвячених його інституціональним аспектам, на жаль, поки що мало.

Розвиваючи основи інституційної теорії бухгалтерського обліку, В.М.Жук запропонував розглядати бухгалтерський облік як «інститут із соціально-економічного середовища, котрий забезпечує порозуміння та керованість у цьому середовищі»; «інститут трансформації за допомогою специфічних методів, підходів (формальна складова інституту) і професійних суджень (неформальна складова інституту) фактів господарського життя»; інститут, який в сукупності формують «складові (інститути) його інституційного забезпечення» [4, с. 17, 19].

Погоджуючись з трактуванням автора щодо дефініції поняття бухгалтерського обліку як інституту, відзначимо, що обліку в сучасних реаліях мінливості інституційного середовища притаманні також всі властивості інституційного ділового дискурсу : як ознаки різних його типів, так і структурні компоненти.

Висхідним в пропонованій нами концепції бухгалтерського дискурсу як різновиду інституційного ділового лежить положення про те, що дискурс - це владний ресурс, що являє собою систему способів позначення, інтерпретацій, оцінок, позиціонування та ідентифікації суспільних суб'єктів, відносин і об'єктів

реальності, які закріплюються і легітимуються соціальними інститутами.

Наприклад, мета бухгалтерського дискурсу – систематизація та узагальнення інформації задля а) визначення результативності діяльності інституційної одиниці, б) поінформовування; в) встановлення взаємовигідних ділових відносин між учасниками інституційного дискурсу і т.д. Основними учасниками інституційного дискурсу є представники певного інституту і люди, які звертаються до них. Норми бухгалтерського інституційного дискурсу відображають етнічні цінності соціуму в цілому та цінності певної суспільної групи, що утворює інститут.

Дефініції бухгалтерського обліку як інституту та різновиду інституційного ділового дискурсу збагачують і розширюють понятійно-категоріальний апарат, передбачають подальші розвідки у заданому напряму з проблем розширення функціональності облікової теорії в умовах інституційних змін, розширення повноважень комунікативної функції обліку, систематизації та класифікації професійних ознак бухгалтерського дискурсу та подальший розвиток бухгалтерського термінологічного фонду.

Адже облікова терміносистема, поряд з репрезентативно-когнітивним носить також соціально-комунікативний характер, і саме в термінах найбільш чітко проявляється соціально-комунікативний параметр пізнання, його комунікативно-діалогічний вимір.

Список використаних джерел

1. Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи: дис... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Н.М. Малюга. – Житомир, 2006. – 539 с.

2. Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учета [Текст] / Я.В.Соколов. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 496 с.: ил.,

3. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет – веселая наука [Текст] / Я.В.Соколов. — М.: 1С–Паблишинг, 2011. С. 492–493

4. Жук В.М. Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту [Текст] / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 2. – С. 14–22.

Сорока Любомир
здобувач
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ЕКОНОМІЧНА БЕЗПЕКА І ОБЛІКОВА СИСТЕМА: ОЦІНКА НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Донедавна проблеми економічної безпеки були предметом дослідження в основному західних фахівців. Українські та російські науковці звернулися до них нещодавно – на початку 90-х рр. ХХ ст. Це пов'язано з різким підвищенням рівня ризику при здійсненні господарської діяльності і загальним високим рівнем невизначеності та не стійкістю економіки. Першими, хто на практиці зіткнувся з необхідністю оцінювати і, головне, забезпечувати прийнятний рівень економічної безпеки, були банки. Проте, дуже швидко проблема економічної безпеки опинилася в центрі уваги підприємств практично всіх галузей, навіть тих, які традиційно вважаються переважно некомерційними [4, с. 12].

Перші серйозні напрацювання у вигляді дисертацій з'явились в Україні у 1999 році (захистили свої роботи Г.І. Дарнопих [2] та І.В. Береза [1]. Поштовхом для подальшого вивчення цієї тематики став вихід монографій О.І. Барановського «Фінансова безпека» (1999 р.), адже у ній вперше подано підхід до оцінки рівня безпеки держави, та Г.В. Козаченка, В.П. Пономарьова і О.М. Ляшенка «Економічна безпека підприємства: сутність та механізм забезпечення» (2003 р.), у якій комплексно досліджено сутнісні характеристики поняття «економічна безпека підприємства» та подано авторський підхід до управління безпекою суб'єкта господарювання.

Дослідники акцентують значну увагу на показниках та способах оцінки безпечності функціонування як держави, так і суб'єктів господарювання. Розробляючи власні підходи до вирішення проблеми, вони не дотримуються єдиної тенденції, вдосконалюючи уже раніше отримані результати.

Структура напрямків дослідження показує, що найбільшу зацікавленість до даної теми проявляють економісти (питома вага захищених дисертацій за економічними спеціальностями становить близько 55%) та фінансисти (питома вага – 14 %).

Із напрямків 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» та 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» на сьогодні було захищено лише 2 дисертації, що стосуються проблем економічної безпеки: О.І. Паламарчука (2001 р.) та А.П. Дикого (2009 р.) [3]. Із них більшу практичну цінність має праця А.П. Дикого «Організація бухгалтерського обліку як інструмент забезпечення економічної безпеки підприємств», у якій вперше подано трактування поняття «економічна безпека підприємства» з позиції принципу безперервності діяльності, ідентифіковано зовнішні і внутрішні загрози в системі бухгалтерського обліку, розроблено положення політики економічної безпеки підприємства з метою захисту облікової інформації в частині системи заходів внутрішнього контролю.

Проте, не можна сказати, що проблематика безпеки з облікової точки зору

не досліджується. Останнім часом публікується все більше наукових праць, які вивчаютьвзаємозв'язок «економічна безпека – облікова система». У них вчені виділяють загрози, що є специфічними для облікової служби, та обґрунтовують джерела інформації для прийняття рішень щодо безпечного функціонування підприємства.

Економісти вважають, що основною перепоною для оцінки рівня безпеки підприємства є відсутність достатньої та достовірної інформації. В умовах невизначеності діяльності, стара парадигма бухгалтерського обліку, яка передбачала збір, обробку та узагальнення інформації, потребує переосмислення. Традиційна методика обліку, на жаль, не дозволяє надати необхідні дані для прийняття стратегічних рішень, а головне гарантувати їх надійність. З огляду на це, основним проблемними питаннями повинні бути розробка процедур перевірки та підтвердження інформації, забезпечення ефективної роботи облікової служби для зниження впливу негативних чинників на діяльність підприємства.

Варто відмітити, що напрацювання російських науковців з даної проблематики не надто відрізняються від вітчизняних. Нами було проаналізовано декілька російських дисертацій і наукових праць та виявлено, що для них також залишаються актуальними питання трактування поняття «економічна безпека», оцінки можливих загроз і ризиків, контролю за рівнем безпеки тощо.

Таким чином, розглядаючи питання економічної та фінансової безпеки підприємства, українські та російські науковці не враховують головного – без достовірної системи бухгалтерського обліку здійснювати будь-який аналіз чи управління неможливо. А з огляду на те, як на пострадянських теренах «процвітає» креативний облік, проблема забезпечення об'єктивності даних є однією з найбільш актуальних та потребує більш глибокого дослідження.

Список використаних джерел

1. Береза І.В. Економічна безпека зовнішньоекономічної діяльності АПК: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.07.02 «Економіка сільського господарства і АПК» / І.В. Береза. – Київ, 1999. – 18 с.

2. Дарнопих Г.Ю. Економічна безпека держави в умовах трансформаційної економіки: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.01.01 «Економічна теорія»/Г.Ю. Дарнопих. – Харків, 1999. – 21 с.

3. Дикий А.П. Організація бухгалтерського обліку як інструмент забезпечення економічної безпеки підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)»/А.П. Дикий. – Житомир, 2010. – 23 с.

4. Поплавська Ж.В. Безпека як стратегічний вимір / Ж.В. Поплавська, А.М. Ліманський // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2012. – № 38. – С. 115–118.

Чабан Ольга
студентка магістратури
Вольська Ангелія
к.е.н., доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В УКРАЇНІ

Реформування бухгалтерського обліку в Україні вимагає удосконалення організації обліку оплати праці на підприємствах, установах і підприємницьких структурах України. Актуальність питання зумовлена зміною нормативної й документальної бази розрахунків з оплати праці на підприємствах.

До проблем, які породжують недоліки сучасної системи розрахунків із заробітною платою в Україні і, як наслідок, її організацію відносять: часткову тінізацію економіки, низькі рівні заробітної плати, високу ставку соціального внеску, невиправдане зближення рівнів оплати праці фахівців та інших категорій працівників; слабка матеріальна зацікавленість у підвищенні кваліфікації через незначні розбіжності в рівнях окладів працівників різної кваліфікації; недостатня стимулювальна роль премій, надбавок і всієї преміальної системи [1], недостатній соціальний захист населення при хворобі, інвалідності, втраті роботи [2, с. 283], а також, на думку вчених Семенова Г.А. і Андрущенко Л.О., велика диференціація заробітної плати між окремими соціальними групами. Заробітна плата перестала бути стимулювальним фактором, що ускладнює проведення мотивувальної політики [3].

Прагматика та проблематика організації виплати заробітних плат в Україні досліджувалися вітчизняними науковцями, серед яких В.Завгородній, А.Кадацька, А.Калина, А.Колот, К.Крищенко, Г.Семенов, В.Сопко С.Соломонов, Н.Ткаченко та ін.

Метою дослідження є визначення сутності організації обліку розрахунків з оплати праці та обґрунтуванні заходів, метою яких є покращення організації обліку розрахунків з виплати заробітної плати персоналу.

Зазначимо, що розрахунок заробітної плати є дуже відповідальною й трудомісткою роботою. Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з заробітної плати між працівниками й роботодавцем супроводжується великою кількістю документів типових та нетипових форм. Керівник підприємства на кожний первинний документ затверджує графік документообігу. Тому заздалегідь підготовлений порядок обліку допоможе зекономити час [4].

Вимогами до формування обліку заробітної плати є визначення завдань, системи показників, документації й системи рахунків. Отже, головні завдання організації обліку праці й заробітної плати: забезпечення контролю за дотриманням кількісного складу працівників, використанням робочого часу й додержанням трудової дисципліни; визначення відпрацьованого часу та виробленої продукції, контроль за виконанням норм виробітку, обчислення заробітної плати кожному працівникові, розподіл нарахованої заробітної плати за напрямами витрат; ведення розрахунків з працівниками підприємства

стосовно заробітної плати, з бюджетом щодо утриманих податків і єдиного соціального внеску, забезпечення контролю за витратами фонду оплати праці, складання звітності тощо [5, С. 31-33].

Вважаємо, що одним із напрямів удосконалення організації бухгалтерського обліку розрахунків є зменшення кількості документації завдяки впровадженню багатоденних і накопичувальних документів, використання типових міжвідомчих форм, пристосованих до використання обчислювальної техніки.

Усі заходи з реформування системи оплати праці спрямовані на вдосконалення механізмів державного й колективно-договірного регулювання заробітної плати, визначення шляхів і механізмів її реального зростання, посилення захисту прав працівника на її своєчасне одержання. У зв'язку із цим, на державному рівні, у кожній галузі й на окремих підприємствах виникає необхідність у виробленні власної політики заробітної плати. Вона має враховувати інтереси різних груп працівників і власників, відтворювати стимулювальну функцію оплати праці, передбачати ефективну систему зайнятості населення й винагороди за працю, заходи зі соціального захисту населення, механізми з підтримання доходів на рівні, що забезпечує людині гідне життя. Отже, правильна організація заробітної плати є необхідною умовою ефективного стимулювання праці .

Прийняті законодавчі нормативно-правові акти сприяли значним змінам у реформі оплати праці. В Україні практично створено законодавчо-правову базу регулювання оплати праці відповідно до міжнародних трудових норм, що діють у ринковій економіці, але цей механізм у повному обсязі не спрацьовує, особливо в договірному регулюванні. На сьогодні ще існує велика кількість невирішених питань і суперечностей у сфері оплати праці.

Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування. Для цього на підприємстві
мають бути чітко розподілені функції обліку між відділами.

Удосконалення організації заробітної плати на підприємствах має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до неї належать: удосконалення тарифної системи шляхом встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників;
розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників
підвищення мотивувальної та стимулювальної ролі тарифних систем на підприємствах; удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів, міжкваліфікаційних рівнів оплати праці; обґрунтування вибору найефективніших форм і систем заробітної плати; колективне регулювання заробітної плати.

Зазначимо, що здійснюючи побудову або удосконалення організації обліку оплати праці підприємства мають підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень, передового досвіду.

Список використаних джерел

1. Шилова Т.С., Савчук І.С., Вибивана А.В. Побудова ефективної системи організації обліку і аналізу праці та її оплати [Електронний ресурс] / Т.С.Шилова, І.С.Савчук, А.В.Вибивана. – Режим доступу до статті : http://intkonf.org/ shilova-ts-savchuk-is-vibivana-av-pobudova-efektivnoyi-sistemi-organizatsiyi-obliku -i-analizu-pratsi-ta-yiyi-oplati/ (дата звернення 17.11. 2013 р.).
2. Вольська А. О. Проблеми і напрями вдосконалення соціального страхування в Україні / А. О. Вольська // Збірник наук. праць Подільського держ. аграр.-техн. університету. Вип. №14. Т.2. – Кам'янець-Подільський, 2006. – С. 283–286.
3. Семенов Г.А., Андрущенко Л.О. Організація обліку розрахунків з персоналом з оплати праці [Електронний ресурс] / Г.А.Семенов, Л.О. Андрущенко. – Режим доступу до статті : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_ gum/Dtr _ep/ 2009_2/files/Econ_02_2009_ Semenov_Andrushenko.pdf (дата звернення 17.11. 2013 р.).
4. Кадацька А.М., Пономаренко О.М. Удосконалення обліку оплати праці в сучасних умовах. [Електронний ресурс] / А.М.Кадацька, О.М.Пономаренко. – Режим доступу до статті : http://www.rusnauka.com/34_ NIEK_2010 /Economics/ 74744. doc.htm (дата звернення 17.11. 2013 р.).
5. Ткаченко Н. Узагальнення методичних підходів до організації обліку оплати праці / Н. Ткаченко// Україна: аспекти праці. – 2001. – №5. – С. 31–36.

Яловега Людмила
асистент
Полтавська державна аграрна академія
м. Полтава

БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ ТВАРИННИЦТВА: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Сільське господарство є однією з провідних галузей виробництва, яке має свої особливості, однією з яких є використання біологічних активів.

Відповідно до П(с)БО 30 «Біологічні активи», біологічний актив – це тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди [1].

Для цілей бухгалтерського обліку біологічні активи тваринництва класифікуються за такими групами:

- довгострокові (біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців, рахунок 163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, що обліковуються за справедливою вартістю»);

- поточні (біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощувані та відгодівлі, рахунок 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, що обліковуються за справедливою вартістю»);

- додаткові (приплід, нові рої бджіл, матеріал для розведення риби, рахунок 21).

Об'єктами бухгалтерського обліку біологічних активів тваринництва є види тварин та тварин на вирощуванні і відгодівлі: велика рогата худоба, молодняк великої рогатої худоби, свині, молодняк свиней, вівці, птиця, звірі, бджоли або однорідні групи цих біологічних активів.

Основною проблемою обліку біологічних активів тваринництва, є їх оцінка, яку необхідно привести у відповідність з основними положеннями законодавчих актів і нормативних документів, що стосуються організації бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

Згідно з П(С)БО 30 підприємство має самостійно здійснювати оцінку активів за справедливою вартістю, а у досліджуваному Положенні лише рекомендовано основні підходи до застосування такої оцінки.

Так, придбані за грошові кошти біологічні активи тваринництва оцінюються за первісною вартістю, яка включає: ціну придбання за вирахуванням знижок, відповідно до договору з постачальником (продавцем), непрямих податків, крім випадків, якщо вони не відшкодовуються підприємству відповідно до чинного законодавства; суму ввізного мита; витрат на транспортування; інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням біологічних активів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Безоплатно отримані біологічні активи тваринництва оцінюються за справедливю вартостю з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою ціллю. На справедливу вартість безоплатно отриманих довгострокових біологічних активів збільшується додатковий капітал, а поточних активів - інший операційний дохід.

Справедлива вартість біологічних активів внесених до статутного капіталу є погоджена засновниками (учасниками) підприємства вартість з урахуванням витрат, пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання.

При обміні на неподібні біологічні активи такі активи оцінюються за справедливою вартістю переданого біологічного активу, збільшену (зменшену) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що належить до сплати (отримання) за обмінною операцією.

Додаткові біологічніх активи оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Проте, щодо оцінки біологічних активів існують розбіжності у чинних нормативних актах, адже на відміну від П(С)БО 30 у статті 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено, що пріоритетною є оцінка біологічних активів, виходячи з витрат на їх виробництво

та придбання – принцип історичної (фактичної) собівартості [4]. Крім того, на сьогоднішній день залишаються чинними Методичні рекомендації з обліку витрат та калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції, якими передбачено облік прямих витрат на виробництво обліковувати на рахунку 23 «Виробництво» за аналітичними рахунками по кожному виду продукції, а облік накладних витрат - на окремих рахунках із їх розподілом на кожний вид продукції в кінці року. У зв'язку з цим, розглянемо порядок оцінки, оприбуткування в обліку додаткових біологічних активів і сільськогосподарської продукції та формування основних складових фінансового результату від первісного визнання - доходів та витрат (рис. 1).

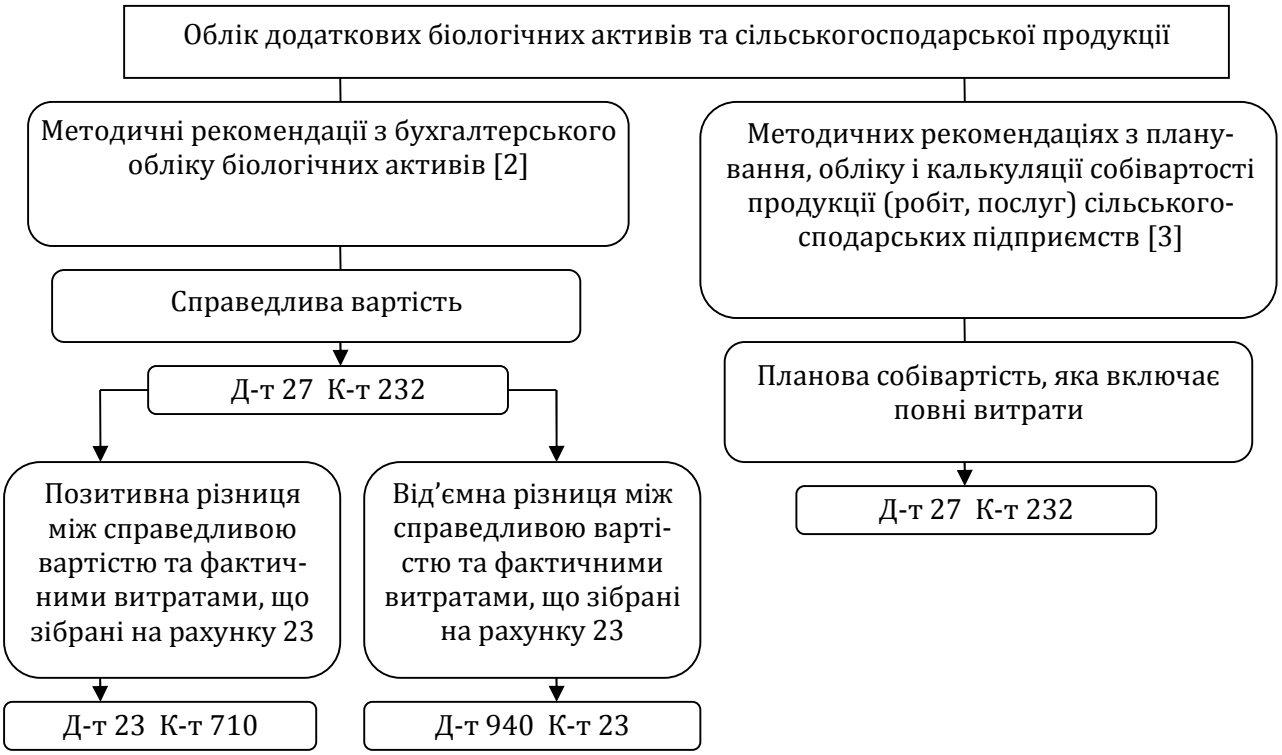

Рис. 1. Порядок оцінки і оприбуткування додаткових біологічних активів та сільськогосподарської продукції за різними підходами

Із рис. 1 слідує, що формування фінансового результату від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції забезпечується наступними складовими: оцінкою біологічних активів та сільськогосподарської продукції при первісному визнанні та методикою обліку витрат на вирощування біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

Отже, в обліку біологічних активів тваринництва поряд із проблемою оцінки, є потреба в розробці нових Методичних рекомендацій з обліку витрат у сільському господарстві, які передбачатимуть формування виробничих витрат у повному обсязі. Останнє дасть можливість, при первісному визнанні і оприбуткуванні біологічних активів визначити фінансові результати від сільськогосподарського виробництва.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [Наказ Міністерства фінансів України № 790 від 18 лист. 2005 р.] : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://buhgalter911.com (дата звернення 17.11. 2013 р.).

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів [Наказ Міністерства фінансів України № 1315 від 29 груд. 2006 р.] : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.nau.ua (дата звернення 17.11. 2013 р.).

3. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [Наказ № 132, Рекомендації, Міністерство аграрної політики України від 18 трав. 2001 р. : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1021.122.0 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV] : за станом на 16.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

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

Бєлова Алла
магістрант
ВНЗ УКООПСПІЛКИ «Полтавський університет економіки і торгівлі»
м. Полтава

ПРОБЛЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ

Ринкові умови господарювання обумовлюють зміну форм і методів управління діяльністю підприємства, вимагають нових підходів до визначення її ефективності. Однією із складових загальної ефективності підприємств торгівлі є ефективне управління товарними запасами, яке передбачає визначення і дотримання організаційних заходів, забезпечення внутрішніх користувачів якісною обліковою інформацією про наявність і рух товарних запасів, а також систематичне здійснення аналізу формування та ефективного використання товарних запасів.

Теоретичні і практичні аспекти проблеми, що досліджується, знайшли відображення в роботах відомих вітчизняних вчених: Ю. А. Вериги, А.А. Мазаракі, Л.О. Лігоненко, Ф. Ф. Бутинця, О. В. Карпенко, Н. В. Хоменко та інші.

Класично під товарними запасами розуміють товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та зберігаються підприємством з метою подальшого продажу [4].

Необхідність утворення товарних запасів викликана наступними причинами:

- безперервністю процесів обертання; сезонністю виробництва і споживання;
- необхідністю перетворення виробничого асортименту в торговий; необхідністю утворення страхових резервів;
- іншими причинами.

Склад та структура товарних запасів обумовлюють можливості підприємства з організації торгово-технологічного процесу, здійснення певної цінової, асортиментної політики. Ефективність використання запасів підприємств торгівлі впливає на стан та динаміку активів підприємства, їх оборотність і рентабельність, а структура джерел та умови фінансування запасів – на рівень фінансової стійкості торговельного підприємства, фінансових результатів від основної діяльності.

Накопичення значних запасів свідчить про спад активності діяльності підприємства, які призводять до заморожування оборотного капіталу,

уповільнення його оборотності та збільшують суму витрат на зберігання запасів внаслідок чого погіршується фінансовий стан. В той же час недостатня кількість товарних запасів також негативно позначається на фінансовому стані підприємства, оскільки ростуть ціни за терміновість постачань та зменшується сума прибутку від основної діяльності. Тобто кожне підприємство повинне прагнути до того щоб торгівельна діяльність вчасно і в повному обсязі забезпечувалася усіма необхідними товарами і в той же час щоб вони не залежувалися на складах.

Управління товарними запасами являє собою комплекс заходів, що спрямовані на формування та підтримання їх оптимального обсягу. Особливості функціонування підприємств галузі за сучасних економічних умов та значущість для них товарних запасів, як базової складової, при формуванні ринкової стратегії, обумовлюють актуальність дослідження проблеми ефективності управління запасами. Якісному вирішенню цих питань сприяє використання облікової інформації про товарні запаси для проведення аналізу наявності та руху товарних запасів.

Як зазначає Чаплінська А. А. процес управління товарними запасами включає декілька послідовних етапів. Найважливішими з них є нормування та планування їх обсягу, його завданням є визначення такої величини запасів та їх розміщення, що в плановому періоді й при даному обсязі товарообороту й можливостях підприємства забезпечували б безперервне задоволення попиту населення з найменшими сукупностями витрат щодо постачання та зберігання товарів.

Наступний етап процесу управління товарними запасами – етап планування надходження та закупівлі товарів на підприємство, що передбачає: аналіз надходжень товарів на підприємство у передплановому періоді; визначення планового обсягу та структури надходжень товарів на підприємство; визначення планового обсягу та джерел закупівлі необхідних товарів; забезпечення ритмічності надходжень товарів на підприємство [5].

Ефективність управління товарними запасами залежить, в першу чергу, від вирішення проблем інформаційно-облікового забезпечення керівництва підприємств торгівлі.

Основними проблемами інформаційного забезпечення на сучасному етапі є:

- запровадження автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку, яка забезпечує ефективність інформаційних технологій та підвищує якість первинного документування руху товарних запасів, рівень організації обліку товарних запасів в місцях зберігання та аналітичного обліку товарних запасів в бухгалтерії. Комп'ютеризація ведення обліку зменшує трудомісткість виконання окремих операцій, усуває дублювання інформації при веденні обліку окремих операцій, звільнює бухгалтера від розрахункової роботи. Зважаючи на безперечні переваги автоматизованого ведення обліку, порівняно з безкомп'ютерним, не слід забувати про негативні сторони автоматизації, які підвищують вимоги до кваліфікації облікових працівників, обумовлюють значні витрати на впровадження комп'ютерної облікової системи, викликають необхідність зміни структури управління підприємством, підбору нових кадрів та навчання вже працюючого персоналу, що обумовлює нові витрати та може

викликати певні проблеми в діяльності підприємства [3].

- підвищення професійного рівня персоналу бухгалтерії підприємств торгівлі з метою поступового впровадження управлінського обліку. Управлінський облік охоплює всі види інформації для внутрішнього використання на всі рівнях управління, тому основна його мета полягає у створенні корисної інформації для надання допомоги керівництву в плануванні, контролі (через бюджетування, нормативні витрати, аналіз відхилень), прийнятті рішень (оцінка альтернатив). Управлінський облік значно розширює інформаційну базу для прийняття рішень [2].

- забезпечення ефективної організації управлінського обліку, яка передбачає три етапи: методологічний – визначає мету, об'єкти та метоли обліку; технологічний – створення моніторингу поточної діяльності та системи облікових даних на макро – та макрорівні; організаційний – визначення функцій і обов'язків персоналу бухгалтерії.

- дослідження сучасних методик аналізу товарних запасів для якісної реалізації стратегічного управління ними. Аналіз існуючих методик дозволяє надати перевагу АВС – аналізу. Він дозволить забезпечити безперервний та ритмічний збут товарів, мінімізацією витрат з формування та зберігання товарних запасів, недопущення втрат товарних та фінансових ресурсів, за рахунок ефективної збутової політики недоходних та залежалих товарів [1].

Таким чином, вирішення усіх проблем інформаційного забезпечення управління товарними запасами на практиці дасть змогу будь – якому підприємству торгівлі сприяти ефективному використанню та управлянню ними; забезпечить належне інформаційне середовище для використання сучасних методик аналізу та використанню його даних в управлінні.

Список використаних джерел

1. Давидович І. Є. Контролінг : навч. посіб. [Текст] / І.Є.Давидович. — К. : Центр учбової літератури, 2008. — 552 с.

2. Карпенко О.В. Управлінський облік: навч. посіб. [Текст] / О.В.Карпенко, Д.В.Карпенко – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 296 с.

3. Клименко О.В.: навч. посіб. [Текст] / Інформаційні системи і технології в обліку. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246] : за станом на 17.11.2013 р. [Електрон. ресурс] / Україна. Верховна Рада. – Режим доступу : http://www.rada.gov.ua (дата звернення 17.11. 2013 р.).

5. Чаплінська А.А. Ваємозв'язок понять «Товар» і «Товарні запаси» та їхнє місце у системі управління діяльністю торговельного підприємства / А.А.Чаплінська // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. – 2009. – №2. – С. 142–148с.

Зима Юлія
к.е.н., доцент
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА РОЗРОБКУ АВТОМАТИЗОВАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ

Ринок інформаційних технологій в Україні є найбільш динамічним ринком, який демонструє високі темпи зростання: щорічно темпи зростання ринку сягають 25%, а за прогнозами експертів у 2013 році обсяг ринку становитиме 3,6-4 млрд дол. У галузі ІТ-аутсорсингу та продажу ІТ-продуктів працює більше 200 тис.осіб. За даними Держкомстату, в Україні працює 3292 підприємства і організації, які декларують основним видом діяльності сферу ІТ–технологій. Поряд з цим, швидкими темпами зростає кількість підприємств, які застосовують інформаційні системи і технології для автоматизації документообігу, формування управлінської та регламентованої звітності, аналізу та контролю. Саме тому, актуальними є питання обліку витрат на розробку та впровадження інформаційних систем.

Питанням визначення економічної суті нематеріальних активів, їх обліку присвячені роботи Н.М. Балакірєва, І.А. Бігдан, В.Б. Гурко, А.В. Казін, І.І. Криштопа, С.Ф. Легенчук, Н.М. Малюга, О.В. Михайлов, Т.В. Польова, В.С. Ржаніцина, Сунь Лінь, Н.А. Трофімова, А.А. Турченко, С.В. Шульга та ін. Однак, питання обліку витрат на розробку і впровадження інформаційних систем є недостатньо вивченими.

Відповідно до Закону України “ Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах” інформаційна (автоматизована) система - організаційно-технічна система, в якій реалізується технологія обробки інформації з використанням технічних і програмних засобів [1].

Розробка інформаційної системи – це складний процес, що вимагає залучення фінансових, інтелектуальних та технічних ресурсів. Будь-яка інформаційна система є в першу чергу продуктом інтелектуальної власності. І відповідно, з точки зору об’єкту обліку повинна бути віднесена до нематеріальних активів.

Відповідно до П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”, нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Ці визначення дублює визначення поняття “нематеріальний актив” у МСБО /IAS 38 “Нематеріальні активи”.

Актив можна класифікувати як нематеріальний лише тоді, коли такий актив:

а) може бути відокремлений, тобто його можна відокремити або відділити від суб'єкта господарювання і продати, передати, ліцензувати, здати в оренду або обміняти індивідуально або разом з пов'язаним з ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це, або

б) виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав, незалежно від

того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта господарювання або ж від інших прав та зобов'язань [2].

Стандарт МСБО /IAS 38 "Нематеріальні активи" виходить з того, що нематеріальний актив слід визнавати, якщо і тільки якщо:

а) є ймовірність того, що майбутні економічні вигоди, які відносяться до активу, надходитимуть до суб'єкта господарювання;

б) собівартість активу можна достовірно оцінити.

Суб'єктові господарювання слід оцінювати ймовірність очікуваних майбутніх економічних вигід, використовуючи припущення, які можна обґрунтувати і підтвердити. Критерії ідентифікації та визнання, що містяться в МСБО /IAS 38 "Нематеріальні активи" повністю дублюються в П(С)БО 8 "Нематеріальні активи". Важливість цих критеріїв у тому, що якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом [3].

Стандарт МСБО /IAS 38 також визначає, що нематеріальний актив, який виникає в результаті розробки (чи в результаті етапу розробки внутрішнього проекту), слід визнавати, якщо і тільки якщо суб'єкт господарювання може довести все, що зазначено нижче:

а) технічну можливість завершити створення нематеріального активу так, щоб він був придатний до використання або продажу;

б) свій намір завершити створення нематеріального активу та використовувати або продати його;

в) свою здатність використовувати або продати нематеріальний актив;

г) як нематеріальний актив генеруватиме ймовірні майбутні економічні вигоди. Серед іншого, суб'єктові господарювання слід довести існування ринку для продукції нематеріального активу чи для самого нематеріального активу або (якщо його використовуватимуть внутрішньо) корисність нематеріального активу;

ґ) наявність відповідних технічних, фінансових та інших ресурсів для завершення розробки та використання чи продажу нематеріального активу;

д) свою здатність достовірно оцінити видатки, які відносяться до нематеріального активу протягом його розробки [2].

В податковому обліку більша увага акцентується не процесі розробки інформаційних систем, а на обліку придбання інформаційних систем як вже завершеного, готового продукту.

Відповідно до пп.145.1.1. ст.145 Податкового кодексу України комп'ютерні програми відносяться до об'єктів групи 5 нематеріальних активів, на які амортизація нараховується протягом строку, встановленого правовстановлюючим документом, але не менше 2 років. Відповідно до ст.1107 Цивільного кодексу України програмне забезпечення можна придбати на підставі ліцензії на використання об'єкта права інтелектуальної власності чи ліцензійного договору.

Ліцензія на використання об'єкта права інтелектуальної власності – це письмове повноваження, видане особою, яка має виключне право дозволяти

використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензіаром), іншій особі (ліцензіату), яке надає ліцензіату право на використання цього об'єкта в певній обмеженій сфері. А ліцензійний договір – це договір, за яким одна сторона (ліцензіар) надає другій стороні (ліцензіату) дозвіл на використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензію) на умовах, визначених за взаємною згодою сторін з урахуванням вимог ЦКУ та іншого закону.

Таким чином, одними з ключових проблем обліку витрат на розробку і впровадження інформаційних систем є:

- доведення ймовірності економічних вигод, які підприємство отримає в майбутньому від використання інформаційних систем;
- розподіл часу виготовлення інформаційних систем на стадію дослідження та стадію розробки з метою коректного відображення витрат в обліку;
- класифікація закінченого продукту в якості нематеріального активу чи роялті з метою подальшого відображення в податковому обліку.

Список використаних джерел

1. Закон України "Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/80/94-%D0%B2%D1%80.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи. IASB: міжнародний документ від 01.01.2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/ show/929_050. – Законодавство України.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" : наказ Міністерства фінансів України від 18.10.99 N 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/ show/z0750-99. – Законодавство України.

4. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів : наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009 № 1327 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=293611. – Міністерство фінансів України.

5. Банасько Т. М. Бухгалтерський облік і контроль нематеріальних активів: оцінка та порядок відображення [Електронний ресурс]: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Т. М. Банасько ; Житомир. держ. технол. ун-т. — Житомир, 2010. — 18 с. – Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis64r_81/cgiirbis_64.exe. – Комплексний інформаційно-бібліографічний сервіс.

Коваль Наталія
к.е.н., доцент
Прохорова Вікторія
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ШЛЯХИ ЇХ ПОЛІПШЕННЯ

Однією з причин економічної кризи сьогодення в Україні є значний спад виробництва. Перед усіма підприємствами нашої країни постає завдання щодо поліпшення використання основних засобів як основного фактора збільшення обсягів виробництва і результативності діяльності підприємств в цілому.

Поліпшення використання основних засобів полягає у підвищенні ефективності використання їх активної частини в часі і за потужністю. Головним бар'єром щодо усунення даної проблеми є те, що більшість українських підприємств ще нині мають у розпорядженні основні засоби, що дістались як спадщина від соціалістичної економіки. Для ефективного використання застарілих основних засобів підприємствам необхідно періодично їх модернізувати або проводити регулярні ремонтні роботи, якщо немає можливості списати їх з балансу чи інвестувати кошти в більш сучасні.

Доцільним буде провести аналіз введення в дію нових основних засобів окремо по найбільшим областям України. Будуть розглянуті Вінницька, Донецька, Київська, Одеська та Харківська області. Дані за 2010-2012 рр. зображені на рис. 1 [1].

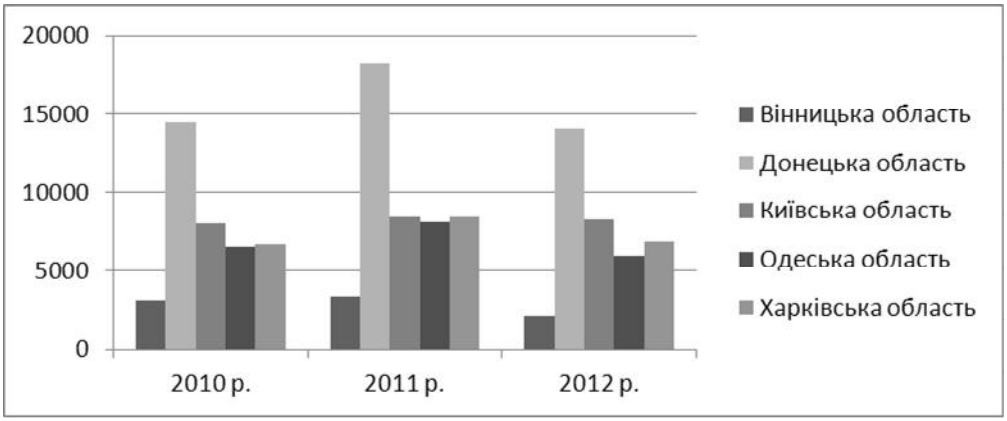

Рис. 1. Введення в дію нових основних засобів в окремих областях України, тис. грн.

За допомогою рисунка можна побачити, що найактивніше вводили в свою діяльність нові основні засоби підприємства Донецької області. Але хоч в 2011 році і спостерігався найвищий рівень введення нових основних засобів, у 2012 році простежується значний спад. Така тенденція до зниження рівня введення в дію нових основних засобів в 2012 році також притаманна підприємствам

Вінницької, Одеської та Харківської областей. Тільки Київська область протягом трьох років зберігає сталий рівень введення нових основних засобів на своїх підприємствах.

Поліпшення використання основних фондів може бути забезпечене або інтенсивним шляхом (підвищення завантаження основних засобів та збільшення рівня використання їхньої потужності), або екстенсивним, який є найбільш ефективним, адже важливе значення повинно надаватися насамперед таким напрямам, які спрямовані на підвищення змінності роботи устаткування. На підприємствах необхідно домагатися оптимальної структури складових засобів праці, досягнення пропорцій між робочою силою і відповідними видами машин і устаткування, тобто повинна зростати питома вага прогресивного нового устаткування та удосконалюватись організація функціонування виробничої інфраструктури [2, с. 33].

Рівень використання основних засобів можна представити через ступінь їх зношення, адже в процесі експлуатації вони поступово втрачають свої корисні властивості внаслідок фізичного чи морального старіння. Якщо довіряти статистиці, то за 2012 рік найбільший ступінь зносу основних фондів простежувався в галузях транспорту і зв'язку (94,4%), сільського господарства, мисливства, лісовому господарстві (74,9%), промисловості (63%), галузі охорони здоров'я (50,8%) та будівництві (50,1%) [1].

Але цих показників недостатньо для зображення загального уявлення про ступінь використання основних фондів. Важливим також є аналіз динаміки зносу основних засобів в загальному по Україні за певний період. Дані за 2010-2012 роки представлені на рис. 2 [1].

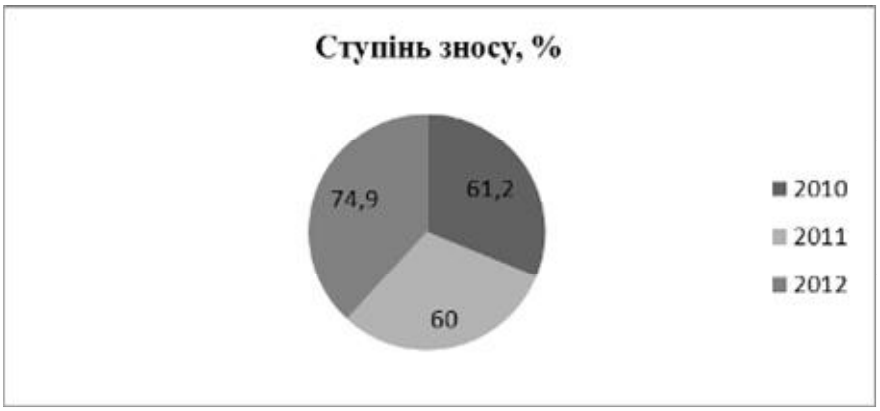

Рис. 2. Ступінь зношення основних засобів підприємств України за 2010-2012 рр.

Тепер видно, що з 2010 року рівень використання основних засобів різко зріс на 14,9%, не дивлячись на його сталість у період з 2010 по 2011 роки. На жаль, ця позитивна тенденція не гарантує того, що використовувались нововведенні основні засоби, адже проаналізовані результати рисунку 1 показують зворотнє.

Саме інтенсифікація і раціоналізація використання основних засобів, особливо що стосується сучасних основних фондів, призведе до покращення ефективності їх продуктивності.

Також задля проведення аналізу ефективності використання основних використовують узагальнюючі показники, такі як: фондовіддача (показує загальну віддачу від використання кожної гривні, витраченої на основні засоби), фондомісткість (характеризує скільки основних засобів закладено в кожній гривні виробленої продукції) та рентабельність, рівень якого визначається відношенням суми прибутку до середньорічної вартості основних засобів. Останній показник характеризує ступінь прибутковості підприємства, тому важливим є те, щоб даний показник був досить високим [3, с. 214].

Проведення аналізу ефективності використання основних засобів, досліджуючи вищенаведені показники, дозволить суб'єктам господарювання вчасно виявляти недоліки в своїй діяльності: чи то модернізувати застарілу техніку, чи ліквідувати незадіяні обладнання, чи вдосконалювати управління виробництвом на базі сучасної комп'ютерної техніки тощо, що, в свою чергу, підвищить темпи випуску продукції, адже це є основою прибутковості окремо підприємств і економіки країни в цілому.

Список використаних джерел

1. Державна служба статистики [сайт]. — Режим доступу : www.ukrstat.gov.ua (дата звернення: 10.11.2013 р.).

2. Кущик А.П., Коротя А.В. Підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві / А.П. Кущик, А.В. Коротя // Вісник Запорізького національного університету. – 2011. – №3 (11). – С. 30-36.

3. Чорна І.О. Ефективність використання основних виробничих фондів та розробка пропозицій щодо її поліпшення / І.О. Чорна // Держава та регіони. – 2009. - №2. – С. 212-216.

Корягін Максим
д.е.н., професор
Львівська комерційна академія
м. Львів

АСПЕКТИ КОРИГУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В ЦІЛЯХ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Для забезпечення складання і подання користувачам реальної фінансової звітності, яка б відображала інформацію про ринкову вартість підприємства виникає потреба внесення до неї відповідних змін. На сьогодні на рівні чинного законодавства передбачено здійснення коригування фінансової звітності лише стосовно подій, що відбулися після дати балансу та з урахуванням впливу інфляції. При оцінці ринкової вартості підприємства використання таких методів коригування статей фінансової звітності є недостатнім, оскільки не дозволяє врахувати вплив факторів зовнішнього і внутрішнього середовища з використанням системного підходу. У зв'язку з цим нагальним проблемним питанням є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій зі встановлення переліку та порядку використання методів коригування фінансової звітності для потреб оцінки ринкової вартості підприємства.

При оцінці ринкової вартості підприємства коригуванню підлягають різні форми фінансової звітності. Однак на сьогодні виникає ряд недоліків використання інформації, представленої у фінансовій звітності суб'єктів господарювання.

"Суттєвим недоліком інформації, сформованої лише за даними статичного балансу, є те, що дані балансу характеризують більше виробничий потенціал, аніж ділову активність підприємства. Окремі недоліки цього підходу усуваються при використанні даних динамічного балансу. Для цілей оцінки при цьому можуть використовуватись дані оборотно-сальдового балансу, який містить інформацію про рух коштів за кожним рахунком, а відтак дозволяє простежити (розрахувати) динамічні показники вартості компанії" [1, с. 115]

Вартість підприємства повинна бути наближена до ринкової (справедливої), в той час як у балансі вона є історичною. Для вирішення проблемних питань пов'язаних з оцінкою вартості майна підприємства Г.М. Колісник [2] запропонував розробляти і використовувати тривимірний баланс. Відмінність тривимірного балансу від затвердженої форми на сьогодні, що базується на історичній вартості, полягає в тому, що в трьохвимірній моделі особлива увага зосереджена на ринковій вартості, яка виступає третім виміром балансу. Одним з недоліків його застосування є відсутність законодавчого регулювання правомірності використання такої форми звітного документу. Крім стандартного поділу активів у тривимірному балансі автором запропоновано до складу активів включити об'єкти, які не передбачені стандартами бухгалтерського обліку, зокрема:

а) потенційні (позабалансові) людські активи, під якими в даному випадку варто розуміти балансову та ринкову вартість персоналу підприємства;

б) потенційні (позабалансові) клієнтські активи – відображають балансову

та ринкову вартість сукупності постійних клієнтів підприємства;

в) інші потенційні (позабалансові) активи – до даної категорії відноситься вартість інших позабалансових активів, яка не належить до інших складових. Використання такого підходу дозволить суб'єктам оціночної діяльності отримати величину ринкової вартості підприємства.

На основі зазначених ретроспективних звітів прогнозуються фінансові показники діяльності підприємства. Використання приведеного ретроспективного балансу надає змогу порівняти фінансову звітність різних підприємств однієї галузі. Разом з тим виключення зі складу статей звітності нематеріальних активів призводить до недооцінки комерційної значимості цих об'єктів та їх здатності приносити економічну і соціальну вигоду в майбутньому.

Недоліком використання ринкового балансу є, в першу чергу, наявність обмежень в доступі до основних джерел інформації (джерелами інформації є дані фондових бірж та позабіржових торговельних систем, на яких мають обіг

права власності на подібний бізнес, дані фінансової звітності підприємств-аналогів), що призводить до виникнення перешкод при розрахунку ринкової вартості майна підприємства. Проблеми побудови ринкового балансу зумовлюються також недостатнім висвітленням в статистичних спостереженнях реальних цін купівлі-продажу підприємств, а також низьким розвитком фондового ринку.

Використання ретроспективного звіту про фінансові результати як інформаційного джерела для оцінки вартості підприємства може призвести до неправильного розрахунку майбутніх грошових потоків при застосуванні методу дисконтування, оскільки інформація про доходи та витрати підприємства враховується при прогнозуванні доходів на наступні звітні періоди.

"Приведення і коригування фінансової звітності може включати в себе:

а) приведення фінансової інформації про підприємство, що оцінюється, і підприємствах-аналогах до єдиної основи;

б) перерахунок звітних вартостей в поточні;

в) коригування статей доходів і витрат таким чином, щоб вони повно характеризували результати діяльності підприємства за тривалий період часу;

г) облік не функціонуючих активів, зобов'язань і пов'язаних з ними доходів і витрат" [3, с. 15].

Неузгодженість періоду відображення облікових даних та періоду проведення оцінки вартості майна, зміна вартості грошей у часі (інфляція, коливання валютних курсів, структури цін) призводять до виникнення викривлень в результатах оцінки. Даний недолік формує потребу коригування всіх форм звітності підприємства задля приведення їх до єдиного зразка. З метою забезпечення об'єктивності оцінки слід обрати оптимальні способи коригування фінансової звітності, які б забезпечували своєчасне надання повної інформації про ринкову вартість майна підприємства.

У працях багатьох вітчизняних та зарубіжних дослідників наголошується на доцільності використання наступних способів коригування фінансової звітності підприємства для потреб оцінки: інфляційне коригування, нормалізація бухгалтерської звітності, трансформація бухгалтерської звітності, розрахунок відносних показників.

Отже, при оцінці вартості підприємства можуть використовуватися методи коригування (інфляційне коригування, нормалізація бухгалтерської звітності, трансформація бухгалтерської звітності, метод коригуючих коефіцієнтів) як відокремлено, так і в комплексі шляхом поєднання різних методів.

Використання в процесі оцінки вартості підприємства зазначених методів коригування дозволяє надати інформацію для потреб управління та інвестування, яка достовірно відображає ситуацію на підприємстві, точно відповідати завданням оцінки і комплексно враховувати зовнішні умови функціонування суб'єкта господарювання, що підлягає оцінці.

Ефективна реалізація методів коригування вартості підприємства забезпечує об'єктивність розрахунків та результатів оцінки вартості підприємства. Запропоноване використання методів коригування балансових статей дозволить проводити коригування фінансової звітності, не втрачаючи при цьому її достовірності, інформативності, правдивості та точності.

Список використаних джерел

1. Парасій-Вергуненко І. М. Інформаційне забезпечення процедур оцінювання вартості підприємства / І. М. Парасій-Вергуненко, І. І. Бродська // Економічні науки : збірник наукових праць. – 2008. – Випуск 5 (20). – Ч. 2. – С. 110-116.

2. Колиснык М. Третье измерение тривиального баланса / М. Колиснык : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.investadviser.com.ua/rus/publications/3545.html (дата звернення: 11.11.2013 р.).

3. Оценка стоимости предприятий : [учебно-методический комплекс] / Г. Н. Ронова, П. Ю. Королев, А. Н. Осоргин, М. Р. Хаджиев, Д. И. Тишин. – М. : Изд. центр ЕАОИ, 2008. – 157 с.

Лук'янець Яна
магістрант
Гладких Тетяна
доцент
ВНЗ УКООПСПІЛКИ «Полтавський університет економіки і торгівля»
м. Полтава

УДОСКОНАЛЕННЯ ЗВІТНОСТІ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ТА ВИКОРИСТАННЯ ЇХ ДАНИХ В УПРАВЛІННІ

Однією з головних наукових і практичних проблем, яка особливо актуальною в ринкових умовах, є достовірне визначення фінансового результату діяльності підприємства, особливо сільськогосподарській діяльності. Фінансовий результат – це приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за звітний період.

З внесенням в Україні змін до діючого законодавства та в національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку постала необхідність подальшого удосконалення методології обліку фінансових результатів діяльності, орієнтованої на вимоги міжнародного досвіду. Цей процес є досить складним і дуже актуальним н сьогоднішній час.

Значний внесок у вирішення проблеми щодо уточнення порядку визначення фінансових результатів, н сільськогосподарських підприємствах формування якісної облікової інформації про фінансові результати та використання її для прийняття ефективних управлінських рішень внесли відомі вітчизняні та зарубіжні вченні: І.О.Бланк, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, З.Г. Гуцайлюк, Б.І. Валуєв, М.Т. Білуха, О.С. Бородкін, А.М. Герасимович, В.В. Сопко, та ін.

З розвитком ринкових відносин висувається нові вимоги до підвищення якості з боку не тільки зовнішніх, але і внутрішніх користувачів до процесу формування облікової інформації про фінансові результати діяльності, підвищення прозорості та аналітичності відповідної фінансової звітності [1].

Метою публікації є дослідження теоретичних і методологічних положень з обліку фінансових результатів для визначення напрямів удосконалення обліку та звітності про фінансових результатів діяльності, і прийняття управлінських рішень щодо забезпечення зростання прибутковості діяльності підприємств, особливо сільськогосподарських.

Об'єктом дослідження є формування звітності про фінансові результати діяльності сільськогосподарських підприємств.

На сьогодні найбільш розповсюдженими та суттєвими проблемами, пов'язаними з обліком фінансових результатів, що потребують вирішення є:

1) критично оцінити облікову політику т в межах змін діючих нормативно правових актів внести виправлення;

2) проаналізувати стан програмного забезпечення обліку з метою його вдосконалення;

3) забезпечити постійного підвищення кваліфікації персоналу бухгалтерії

професійних знань, практичних вмінь, навиків зростання майстерності, професійності [3].

4) розширення можливостей отримання та використання додаткових облікових даних щодо формування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах не тільки загально за продукцією рослинництва і тваринництва, але і з кожним найменування цієї продукції обліку. Висуває завдання поступове проведення управлінського та удосконалення звіту про фінансові результати. Для отримання таких деталізованих облікових даних, пропонуємо поступове впровадження в бухгалтерії елементів управлінського обліку, з врахуванням сучасних підходів;

5) для забезпечення внутрішніх користувачів детальною інформацією про формування фінансових результатів за кожним типом продукції рослинництва і тваринництва, пропонуємо удосконалення управлінської звітності. Для цього доцільно розробити «Прогнозного звіту про фінансові результати», який буде, на відміну від форми затвердженої Міністерством Фінансів України [2], мати форму звітності з детальною інформацією за кожним видом продукції, за кожною складовою фінансових результатів це надасть можливість аналізувати отримані фінансові результати і прогнозувати отримання прибутку на майбутнє та впливати на прийняття економічних і стратегічних рішень, що є актуальним для сільськогосподарських підприємств в яких отримують продукції рослинництва і тваринництва залежить від багатьох факторів [4].

Отже, ефективністю комерційної діяльності сільськогосподарських підприємств, залежить не тільки від вирішення організаційних заходів, але і від наявності якісної своєчасної облікової інформації про формування фінансових результатів. Ці вимоги забезпечуються не більше дотриманням вимог діючих законодавчих і нормативно-правових актів, але і високим рівнем організації та методики обліку фінансових результатів. Тобто удосконалення обліку і звітності про фінансових результатів на сучасному етапі для сільськогосподарських підприємств є своєчасним і актуальним.

Практична реалізація запропонованих заходів сприятиме підвищенню рівня управлінських рішень щодо отримання прибутку від використання дійсно ефективних видів сільськогосподарської продукції, систематичному здійсненню економічної діагностики та маркетингових досліджень, а також стратегічному плануванню фінансових результатів за кожним видом сільськогосподарської продукції.

Список використаних джерел

1. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : Підручник. – 3-тє вид., перероб. і доп. [Текст] / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, Л.Г. Панченко та ін.; За ред. проф. М.Ф.Огійчука. – К.: Алеута, 2006. – 490 с.

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «загальні вимоги до фінансової звітності» [наказ Міністерства фінансів України від 07.02 2013. № 73] : за станом на 17.11.2013 р. / [Електронний ресурс] / Україна Верховна Рада. Режим доступу: http:/www.rada.gov.ua (дата звернення 17.11. 2013 р.).

3. Шквір В.Д. Інформаційні системи і технології в обліку: навч. посібник /

В.Д. Шквір, А.Г. Загородній, О.С. Височан. – 3-тє вид., перероб.і доп. – К. : Знання, 2007. – 439 с.

4. Цвєткова Н. Сучасна Організація обліку та складання звітності для прийняття управлінських рішень / Н.Цвєткова // Бухгалтерський облік і аудит. – №3. – 2008. – С.14–23.

Марчук Уляна
старший викладач
Рудик Світлана
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ВИБІРКОВИЙ МЕТОД АУДИТОРСЬКОЇ ПЕРЕВІРКИ

Аудиторська перевірка передбачає процес збору доказів, з метою формування незалежного аудиторського висновку. Найбільш актуальною сферою застосування вибіркового дослідження є аудит фінансової звітності. На основі такого дослідження, розглянувши окремі статті фінансової звітності, можна зробити висновок про всю генеральну сукупність. Застосування вибіркової перевірки має місце при аудиті підприємств, які мають велику кількість господарських операцій, оскільки проведення суцільної перевірки в даному випадку є економічно недоцільним.

Дослідженню вибіркового методу аудиторської перевірки присвятили свої праці такі провідні вчені: Білуха М. Т., Васильєва Н. Є., Дорош Н. І., Загородній А. Г., Кудрицький Б. В., Кулаковська Л. П., Шеремет А. Д., Овчарик Р. Ю., Піча Ю. В., Пилипенко І. І. та інші економісти - дослідники.

Єдиним нормативним документом в Україні, що регламентує питання, пов'язані з використанням вибіркових методів в аудиторських процедурах, є МСА 530 "Аудиторська вибірка", згідно якого під аудиторської вибіркою розуміється вибіркова перевірка, що містить у собі застосування аудиторських процедур менш, чим до всіх елементів однієї статті звітності або групи однотипових операцій [3].

При проведенні аудиторських перевірок аудитори найчастіше використовують вибіркові методи аудиту для скорочення обсягу робіт та зменшення їх вартості. Одним із видів вибіркових методів є аудиторська вибірка [2, с. 102].

Згідно з МСА 530 основними вибірковими методами є: випадковий відбір, систематичний відбір, відбір монетарних елементів, відбір наздогад (рис. 1).

Застосування вибіркового дослідження в аудиті зумовлено певними причинами:

- значною трудомісткістю аудиту, особливо в разі виконання локальних завдань аудиту звітності підприємств корпоративного сектора;

- певною обмеженістю аудитора в часі, тобто аудит повинен бути завершений в обумовлені в договорі строки;

- через труднощі визначення собівартості робіт з аудиту.

Використання вибіркових досліджень дає змогу аудиторам зробити висновки за дослідженням лише частини операцій та подій, здійснених підприємством-клієнтом [4, с. 236].

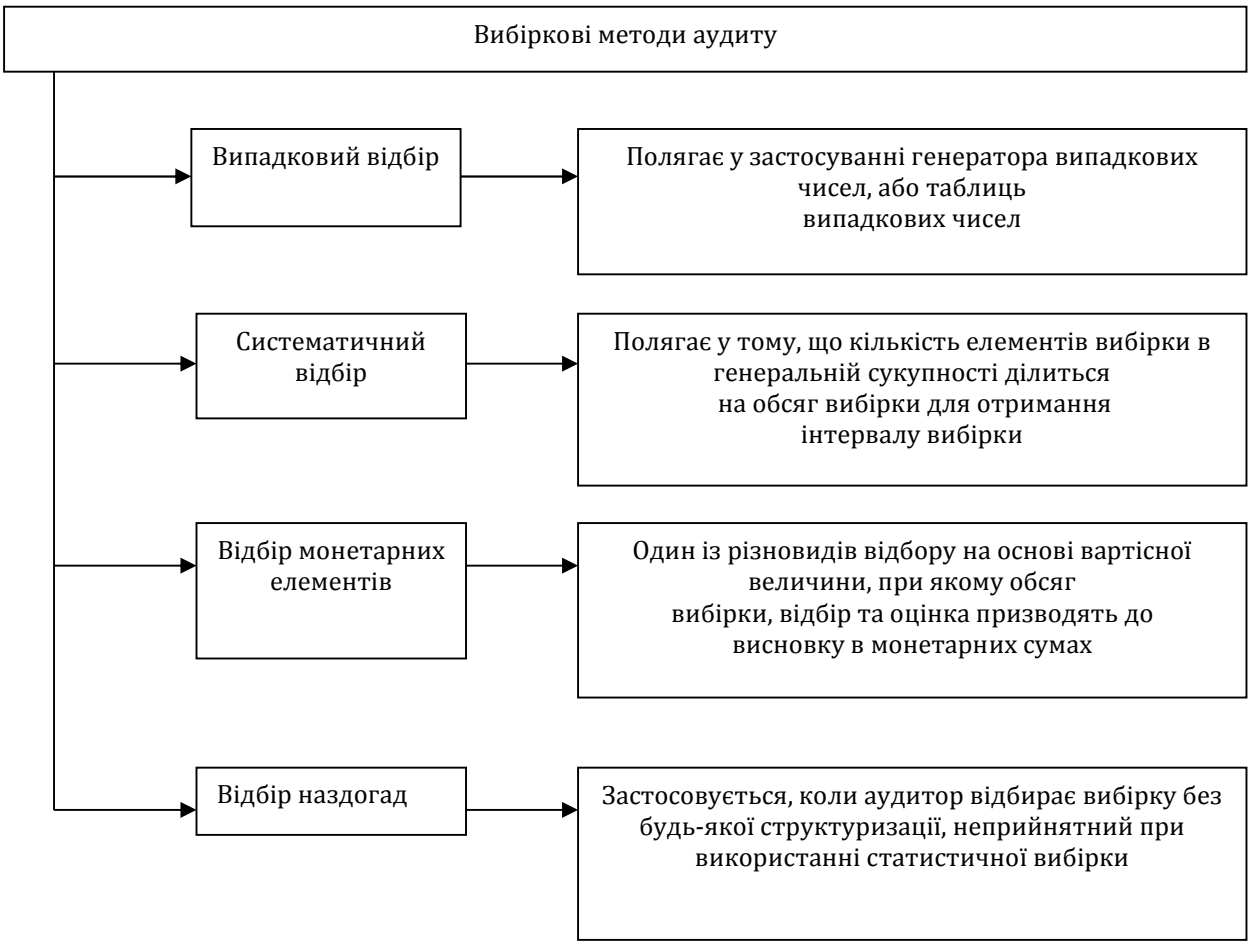

Рис. 1. Характеристика вибіркових методів аудиту відповідно до МСА 530 «Аудиторська вибірка»

Джерело: сформовано авторами на основі: [1, с. 487]

Аудитори застосовують вибірковий метод в наступних випадках якщо:

- характер і дані сальдо рахунки або класу операцій не вимагають 100 % перевірки;

- потрібно зробити висновки по сальдо рахунку або класу операцій;

- час і вартість повної перевірки всієї генеральної сукупності будуть занадто значними [3].

Основними перевагами використання вибіркових досліджень в аудиті є:

- економія часових, трудових та матеріальних ресурсів;

- можливість розширення програми аудиту та більш детального вивчення окремих об’єктів;

- використання вибіркового дослідження дозволяє аудитору вирішувати завдання з більш вагомим науковим обґрунтуванням;

- оперативність надання результативної інформації;

- використання в умовах, що виключають можливість суцільного дослідження;

- можливість вибіркового контролю результатів, отриманих під час суцільних досліджень [4, с. 236].

Застосування вибіркової перевірки дає змогу аудитору значно зменшити обсяг роботи і підвищити конкурентоспроможність аудиторської фірми. Крім того аудитор має бути впевнений, що його висновки, зроблені за результатами вибіркового обстеження, відповідають реальному фінансовому становищу економічного суб'єкта, який перевіряється [2, с. 102].

Узагальнюючи вище викладене слід зауважити, що вибіркова перевірка використовується аудитором для скорочення витрат часу та матеріальних ресурсів на проведення аудиторського дослідження. Особливість вибіркової перевірки зумовлена тим, що проведення суцільної перевірки на великих підприємствах є фізично неможливою. Вибіркова перевірка сприяє одержанню достовірних аудиторських доказів та необхідного обсягу інформації в мінімальному часовому періоді та фінансових витратах.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року. Частина 1 / Пер. з англ. : Ольховікова О. Л., Селезньов О. В. та ін. – К. : Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2010. – 852 с.

2. Лінчак О. І. Переваги та недоліки вибіркових методів в аудиті // О. І. Лінчак / Управління розвитком – 2012. – № 7 (128). – С. 101-102.

3. Проскуріна Н. М. Теоретичні засади обґрунтування вибіркового методу в аудиті [Електронний ресурс] / Н. М. Проскуріна. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Nvuu-/Ekon/2011_34/statti/6_3.htm (дата звернення: 10.11.2013 р.).

4. Саєнко О. А. Вибіркові дослідження в межах етапів аудиту // О. А. Саєнко / Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Випуск 9 (33). – Ч.3. – Редкол.: відп. ред. д.е.н., професор Герасимчук З.В. – Луцьк, 2012. - С. 234-239.

Материнська Ольга
асистент
Вдовенко Ірина
студент
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ ВІННИЧЧИНИ ТА ЇХ ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ

Розвиток фермерських господарств є одним із напрямків соціально-економічних перетворень на селі та розвитку вітчизняного аграрного виробництва. Фермерське господарство являє собою вільне підприємство на основі використання майна і землі, яке поєднує в фермері власника, організатора виробництва, підприємця та працівника.

Фермерське господарство – це одна із форм господарювання на селі, яка характеризується домінуванням приватної власності на землю та засоби виробництва [1].

Фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян із створенням юридичної особи, які виявили бажання виробляти оварну сільськогосподарську продукцію, займатися її переробкою та реалізацією з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм для ведення фермерського господарства, відповідно до закону.

Проблемам аналізу діяльності організаційно-правових форм, в тому числі і фермерським господарствам та їх обліку значну увагу приділяють у своїх працях ряд вітчизняних науковців, зокрема: Ф.Ф.Бутинець, Л.Б.Гнатишин, Д.І.Дема, М.Я.Дем'яненко, В.А.Дерій, А.В.Довбуш, Г.Г.Кірейцев, М.М.Коцупатрий, М.Ф.Кропивко, В.Б.Моссаковський, М.Ф.Огійчук, Н.Л.Правдюк, О.Д.Радченко, В.В.Сопко, Л.К.Сук, П.Я.Хомин, а також зарубіжні автори: М.Баккет, М.Ф.Бичков, С.Блегборн, Ф.І.Васькін, Е.І.Степаненко.

Станом на початок 2011 року кількість зареєстрованих фермерських господарств в Україні склала більше 44 тис. од. [4]. У користуванні фермерів перебуває 4,2 млн.га сільськогосподарських угідь (10% від загальної площі сільськогосподарських угідь нашої країни).

Аналіз організаційно-правових форм в аграрному секторі економіки Вінницької області свідчить про значну кількість фермерських господарств. Так, в 2011 році у Вінницькій області із 2121 одиниць господарюючих суб'єктів в сільському господарстві найбільшу частку складають фермерські господарства – 1464 одиниці або 69% від загальної кількості та 352 господарських товариств або 16,6% від загальної кількості.

В користуванні фермерських господарств Вінницької області в 2011 р. знаходилось 215,9 тис.га сільськогосподарських угідь, в тому числі 211,5 тис.га ріллі, що більше проти 2000 року, відповідно в 9,3 та 9,7 рази. Середня площа сільськогосподарських одного фермерського господарства на початок 2011 р. становить 128,2 га; середня площа ріллі одного фермерського господарства складає 125,5 га. Впродовж 2005-2011 рр. чисельність поголів'я ВРХ в

фермерських господарствах зменшувалась з 12424 до 8590 шт; свиней станом на 2011 р., є 22981, вівці та кози – 1301; коней – 286, що є негативним явищем.

Таблиця 1

Динаміка основних показників фермерських господарств Вінницької області*

(на початок року)

Показники	2000 р.	2005 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.
Середня площа сільськогосподарських угідь одного фермерського господарства, га	28,1	92,5	131,1	135,9	132,0	128,2
Середня площа ріллі одного фермерського господарства, га	26,3	90,2	129,8	133,7	129,3	125,5
Чисельність поголів'я худоби в фермерських господарствах - ВРХ	772	12424	11519	9831	9375	8590
- свині	1735	5268	13976	11585	18457	22981
- вівці та кози	185	346	1076	1228	1591	1301
- коні	79	527	365	315	282	286

В 2011 році в фермерських господарствах Вінниччини працювало 5175 осіб. У загальній кількості працюючих у фермерських господарствах: 44,8% - члени фермерського господарства (із них майже чверть (23% - жінки). Поряд із цим, більша частина працюючих за трудовими угодами, є наймані працівники, які склали 55,2 % від загальної кількості працюючих.

В 2010 році фермерами Вінниччини було вироблено 370,9 тис.т або 11,9% загального обсягу зерна (в 2005 р. – 8,6%) , цукрових буряків – 143,3 тис.т або 5,8% (7,4%), кукурудзи на зерно – 94,5 тис.т або 7,8% (3,8%), соняшнику на зерно – 48,7 тис.т або 17,7% (10,8%).

На розвиток фермерських господарств Вінниччини у 2010 році була надана державна підтримка за рахунок бюджетних дотацій 6433 тис.грн., а також отримано коштів за рахунок податку на додану вартість 13338,1 тис.грн. Лише таким чином підприємства агропромислового комплексу України зможуть зайняти конкурентоспроможне місце на світовому ринку аграрної продукції та міцно закріпити свої позиції.

Основним положенням розвитку фермерства і посилення його ролі в агропромисловому комплексі є формування приватних господарств товарного типу і широкого розвитку їх кооперування з виробництва, зберігання, переробки і збуту сільськогосподарської продукції [1]. Функціонування фермерських господарств створює передумови для підвищення ефективності аграрної економіки, розширюючи межі пошуку раціональних форм і методів використання природних та економічних ресурсів аграрного виробництва.

Розвиток системи фінансування малого агробізнесу є неодмінною умовою формування в країні середнього класу – системоутворюючого елемента соціальної інфраструктури будь-якої цивілізованої держави [2].

Саме фермерські господарства здатні значно збільшити виробництво і поповнити торгівлю сільськогосподарською продукцією і тим самим зробити

вагомий внесок у вирішення національної продовольчої проблеми.

Сучасний економічний стан створив чимало труднощів у аграрному секторі, зокрема і для фермерів. Потрібно створити такі умови виробництва, за яких фермерські господарства були б конкурентноспроможними на ринку сільськогосподарської продукції, а саме:

- можливість забезпечення фермерських господарств технікою;
- максимальне сприяння розвитку фермерства шляхом запровадження ринку землі;
- встановити науково обґрунтовану оцінку якості земельних наділів;
- надання матеріально-фінансової підтримки фермерам з боку держави;
- забезпечити вільний вибір ринків збуту продукції;
- підвищення освітньої та професійної кваліфікації фермерів.

І саме їх вирішення сприятиме ефективному розвитку фермерства в Україні.

Список використаних джерел

1. Васильчак С.В. Формування та перспективи розвитку фермерських господарств у ринкових умовах / С.В. Васильчак, О.Р. Жидяк // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.4. – С.147-151.

2. Радченко О.Д. Проблеми фінансування фермерських господарств як форми малого бізнесу / О.Д. Радченко // Вісник Полтавської державної аграрної академії . –2010. – №2. – С.152-155.

3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV : за станом на 10.11.2013 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/go/ (дата звернення: 10.11.2013).

4. Статистичний щорічник «Фермерські господарства Вінниччини» за 2011 р.

Новиков Игорь
соискатель
ФГБОУ ВПО «Великолукская ГСХА»
г. Великие Луки, Российская Федерация

КАЛЬКУЛЯЦИОННЫЙ И ФУНКЦИОНАЛЬНЫЙ (ЦЕЛЕВОЙ) ПОДХОДЫ К КЛАССИФИКАЦИИ ЗАТРАТ

Для того, чтобы затраты были учтены в себестоимости товаров (работ, услуг) или списаны на результат финансово-хозяйственной деятельности предприятия наиболее эффективным методом, с максимальной результативностью, необходимо определиться с их классификацией: «Экономически наиболее целесообразный подход к построению системы учёта затрат – выделение типичных групп решений (например, контроль за трудозатратами или использованием материалов), выбор соответствующих им объектов учёта затрат (например, продукция или подразделение) и выбор наиболее удобной классификационной группы затрат» [3].

В настоящее время можно выделить два крупных подхода к классификации затрат : калькуляционный и функциональный (целевой).

Калькуляционный подход в большей степени присущ российскому бухгалтерскому (как финансовому, так и управленческому) учёту. В его основу положена группировка затрат, предназначенная для исчисления себестоимости товаров (работ, услуг):

- по экономическим элементам;
- по калькуляционным статьям;
- по отношению к производственному процессу;
- по отношению к объёму производства;
- по способу включения в себестоимость;
- по периодичности возникновения;
- по отношению к готовому продукту;
- по участию в процессе производства и проч.

Способствуя «рациональной организации учёта производственных затрат» [1], эта классификация позволяет взглянуть на затраты с разных сторон и дать объективную и достоверную оценку их влияния на всю финансово-хозяйственную деятельность предприятия.

Калькуляционный подход к классификации затрат позволяет решить следующие задачи, стоящие перед руководством организации:

1. Исчисление наиболее обоснованной, с точки зрения данного подхода, и точной себестоимости;
2. Контроль над использованием сырья, материалов, полуфабрикатов и т. П. В процессе производства и реализации;
3. Сравнение фактических и плановых показателей себестоимости, выявление отклонений факта от плана;
4. Выявление резервов снижения себестоимости (через снижение указанных выше затрат);

5. Разработка мероприятий (составление плана) по использованию выявленных резервов и способов их внедрения в процессы производства и реализации;

6. Контроль над выполнением плана и внедрением мероприятий по использованию выявленных резервов.

Несомненно, положительной стороной калькуляционного подхода к классификации затрат является то, что он позволяет калькулировать наиболее обоснованную и точную себестоимость товаров (работ, услуг), а также оперативно реагировать на изменения в структуре затрат предприятия и себестоимости товаров (работ, услуг).

Отрицательной же стороной данного подхода является то, что он не в достаточной степени способствует функции управления и регулирования затратами предприятия в целом, поскольку предполагает их классификацию лишь для целей исчисления себестоимости.

Функции управления и регулирования затратами предприятия в целом, и его структурных подразделений в частности, способствует функциональный (целевой) подход. Считается, что родоначальником данного подхода является английский профессор Колин Друри.

В своей книге «Введение в управленческий и производственный учёт» Колин Друри предлагает направления учёта затрат на производство разделять на три большие категории:

1. Информация о затратах для оценки запасов;
2. Данные о затратах для принятия решений;
3. Сведения о затратах для контроля и регулирования [2].

В рамках каждой из трёх вышеназванных категорий возможно применение различных альтернативных классификаций затрат, например :

1. Классификация производственных затрат для определения себестоимости произведённой продукции и полученной прибыли [2]:

а. входящие и истекшие затраты;

б. производственные и непроизводственные затраты;

2. Классификация затрат для принятия решения и планирования [2]:

а. динамика затрат по отношению к объёму производства (уровню производственной деятельности);

б. принимаемые и не принимаемые в расчёт затраты;

в. устранимые и неустранимые затраты;

г. безвозвратные затраты или затраты истекшего периода;

д. вменённые (альтернативные) затраты;

е. инкрементные (приростные) и маржинальные (предельные);

3. Классификация затрат для осуществления процесса контроля и регулирования [2]:

а. регулируемые;

б. нерегулируемые.

Классификация затрат, представленная данным автором, достаточно широка и охватывает практически все направления деятельности предприятия: исчисление себестоимости, планирование, регулирование и контроль.

Не менее полной является и классификация затрат, предложенная

американским исследователем Чарльзом Хорнгреном [4]:

1. По отношению к объёму производства;
2. По временной определённости;
3. По степени усреднения;
4. По функции управления;
5. По способу отнесения на себестоимость объектов;
6. По периоду отнесения затрат на уменьшение прибыли;
7. По ценности для управленческих решений.

Функциональный (целевой) подход к классификации затрат является более полным, чем калькуляционный, поскольку включает в себя различные виды классификаций, в т. ч. для целей исчисления себестоимости.

Отрицательной стороной целевого подхода является то, что он достаточно слабо связан с процессом исчисления себестоимости, который, несомненно, является весьма важным для любого предприятия.

Положительной же стороной данного подхода является то, что он предназначен именно для целей управления и регулирования затратами (от правильного управления затратами предприятия зависит результат его деятельности).

Список использованных источников

1. Бухгалтерский учёт: учебник [Текст] / под ред. Ю. А. Бабаева. – М. : ТК Велби, Издательство Проспект, 2007. – 392 с.

2. Друри К. Введение в управленческий и производственный учёт [Текст] / К. Друри. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 612 с.

3. Каверина О. Д. Управленческий учёт: системы, методы, процедуры [Текст] / О. Д. Каверина. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 352 с.

4. Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учёт: управленческий аспект [Текст] / Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 416 с.

Нужна Оксана
к.е.н, доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

РЕАЛЬНА КАПІТАЛІЗАЦІЯ: СУТНІСТЬ, ФОРМИ ПРОЯВУ, НАПРЯМКИ ЗДІЙСНЕННЯ

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.

У науковій літературі останнім часом 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., Хотинська Г.І., 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 реальної капіталізації.

Автори Хотинська Г.І. і Гальцева Е.В. зазначають, що так звана «реальна капіталізація» виникає в результаті збільшення власного капіталу. «Якщо підприємство реінвестує прибуток, спрямовуючи її на поповнення необоротних активів та оборотних активів, відбувається реальна капіталізація, що виражається у збільшенні реальної вартості майна» [3, с. 2].

Ефективно діюче підприємство практично завжди має позитивний фінансовий результат господарської діяльності. Прибуток, точніше його реінвестована частина, накопичується в 1 розділі пасиву балансу «Власний капітал» (р. 350 «Нерозподілений прибуток»), багато в чому визначає вартість підприємства і приводить до збільшення власного капіталу. Висока капіталізація говорить про здатність господарюючого суб'єкта генерувати доходи, ефективно використовувати ресурси, розширювати бізнес, що, у свою чергу, є умовою майбутньої прибутковості.

Тим часом збільшення 1 розділу пасиву балансу за інших рівних умов означає збільшення пасиву і, отже, в силу основного правила балансу, обумовлює збільшення активу господарюючого суб'єкта. Залежно від виду діяльності, стратегії підприємства і сформованих поточних проблем збільшення зачіпає або необоротні, або оборотні активи, або ті й інші одночасно. Якщо в

результаті фінансово-господарської діяльності підприємство реінвестує прибуток, спрямовуючи його на поповнення необоротних активів (насамперед, засобів праці) і оборотних активів (у частини предметів праці або запасів), відбувається реальна капіталізація, що виражається у збільшенні реальної вартості майна. У більшості випадків підприємства з сильною стратегією інвестують приріст власного капіталу в активи довгострокового характеру, тобто в розділ 1 «Необоротні активи» [2].

У даному випадку капіталізація являє собою природний результат фінансово-господарської діяльності, є економічно об'єктивною і ініціюється з боку джерел фінансування, тобто пасиву балансу. Реальна капіталізація веде до зміцнення фінансової стійкості підприємства, підвищенню його кредитного рейтингу, зростанню маркетингової привабливості та збільшення його ринкової вартості.

Реальна капіталізація створюється в процесі фінансово-господарської діяльності, використовуються реальні матеріальні ресурси, грошовий капітал, результатом чого стає збільшення власного капіталу.

Отже, реальна капіталізація виражається у збільшенні реальної вартості майна. У більшості випадків підприємства з сильною стратегією інвестують приріст власного капіталу в активи довгострокового характеру.

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»).

3. Хотинская Г.И. Теория и практика капитализации в условиях рынка / Г.И. Хотинская, Е.В. Гальцева // Собственность и рынок. – 2005. – №9. – С.2–5.

Печенюк Андрій
к.е.н., доцент
Мушеник Ірина
к.е.н., доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ПЕРЕВАГИ РЕАЛІЗАЦІЇ КОНЦЕПЦІЇ УПРАВЛІННЯ РЕСУРСАМИ ПІДПРИЄМСТВА CSRP

В умовах глобалізації світової економіки загострюється конкурентна боротьба між підприємствами-товаровиробниками. Підвищення рівня конкурентоспроможності сучасної фірми потрібно розглядати як довготерміновий послідовний процес пошуку та реалізації управлінських рішень у всіх сферах її діяльності, здійснюваний планомірно, відповідно до обраної стратегії довготермінового розвитку, з урахуванням змін у зовнішньому та внутрішньому середовищі самого підприємства, і оперативним внесенням відповідних коректив [3].

У світі жорстокої конкуренції, де виробничі та цінові переваги швидкоплинні, коли смаки покупців змінюються дуже швидко, створення стійких конкурентних переваг здається недосяжним. Виробники повинні пам'ятати, що основною метою їх діяльності є не створення цінових переваг або передових технологій, мета – завоювання і утримання покупців.

Сучасні менеджери повинні приймати нові моделі бізнесу, які фокусують кожен підрозділ фірми прямо на споживача, зосереджуючи свою діяльність навколо діяльності покупця [6].

Інформація про стан і розвиток ринку, про його закономірності необхідна для розробки відповідної політики на стратегічному і тактичному рівнях. Щоб правильно управляти вартістю товару, щоб розуміти, скільки коштує просування, виробництво та обслуговування товару даного типу, необхідно враховувати всі елементи його функціонального життєвого циклу, а не тільки виробництва, як у всіх стандартних системах [4].

Для реалізації нових вимог потрібні нові інструменти. В результаті цього з'явилася нова модель бізнесу – планування ресурсів, синхронізоване з покупцем (CSRP, Customer Synchronized Relationship Planning), яка в більшій мірі визначає діяльність підприємства зі створення конкретного продукту, потрібного «тут і зараз» конкретному споживачу.

Концепція CSRP – це концепція управління ресурсами підприємства, орієнтована на потреби споживачів і враховує не тільки основні виробничі і матеріальні ресурси, а й усі ті ресурси, які зазвичай розглядаються як допоміжні, тобто ресурси усього життєвого циклу товару. Це всі ресурси, споживані під час маркетингової роботи з клієнтом, післяпродажного обслуговування, перевалочних і обслуговуючих операцій тощо [1].

Результати ефективного застосування CSRP – це підвищення якості товарів, скорочення періоду постачання, підвищення споживчої цінності продукції тощо, але що більш важливо, це розвиток інфраструктури для створення

індивідуальних рішень, покращення зворотного зв'язку з покупцями і підвищення рівня сервісу для покупця. Це не технологічна ефективність, яка забезпечує лише тимчасову конкурентну перевагу, це здатність створювати продукти, що задовольняють різноманітним потребам покупця і кращий сервіс, тобто – отримання стійкої конкурентної переваги [4].

При використанні моделі CSRP робота з клієнтами стає важливою ланкою діяльності підприємства, центром управління всією організацією. При цьому підрозділ технічної підтримки відповідає за доведення необхідної інформації про покупців до виконавчих центрам організації [2].

Реалізація концепції CSRP на конкретному підприємстві дозволяє управляти замовленнями клієнтів і всією роботою з ними на порядок оперативніше, ніж це було можливо раніше. Стає можливим щогодинне зміна графіка поставок. CSRP зміщує акцент уваги з планування виробництва на планування замовлень покупців. Бізнес-процеси підприємства синхронізуються з діяльністю покупців [1].

Впровадження CSRP повинно включати такі етапи:

1) оптимізація виробничої діяльності;
2) інтеграція покупця з основними плануючими і виробничими підрозділами;
3) впровадження відкритих технологій для здійснення такої інтеграції [5].

Переваги використання систем класу CSRP:

– зростання споживчої цінності продукції, що досягається шляхом зосередженості компанії на кон'юнктурі ринку;

– гнучке пристосування до кон'юнктури ринку, що забезпечується удосконаленням виробничого планування: зміни в замовленні покупця автоматично призводять до змін у замовленнях постачальникам тощо;

– зміцнення конкурентних позицій підприємства, що забезпечується координацією бізнес-процесів з покупцями завдяки доступу в реальному часі до точної інформації про замовлення покупців;

– підрозділи планування можуть динамічно змінювати групування робіт, послідовність виконання замовлень, укладення субконтрактів для поліпшення обслуговування покупців і зниження собівартості продукції;

– підвищення якості товарів, так як засоби підтримки покупців об'єднуються з ключовими додатками планування, виробництва і управління. Необхідна інформація про покупців і товари заздалегідь поставляється підрозділам, відповідальним за виробництво, збут, дослідження і розвиток;

– технології, засновані на WWW, розширюють можливості підтримки покупців, включаючи віддалений, цілодобовий сервіс за принципом самообслуговування [1].

У цілому, застосування бізнес-методології управління ресурсами CSRP дає змогу компанії впевнено себе почувати навіть в умовах істотної нестабільності ринку та швидко мінливого макроекономічного оточення.

Список використаних джерел

1. CSRP (планирование ресурсов, синхронизированное с потребителем). –

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.fort-knox.ru/ponyatie-i-sushchnostj-elektronnoj-kommertsii/bazovye-tekhnologii-elektronnoj-kommertsii/avtomatizirovannye-sistemy-upravleniya-resursami-predpriyatiya/csrp-planirovanie-resursov-s-potrebitelem.html (дата звернення 17.11. 2013 р.).

2. Кузьмин К.А. CSRP (Customer Synchronized Resource Planning) / К.А. Кузьмин. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://kyzmin-ka.ru/kis/standart_kis/CSRP/ (дата звернення 17.11. 2013 р.).

3. Міценко Н.Г. Конкурентоспроможність і конкурентні переваги підприємства в сучасних ринкових умовах / Н.Г. Міценко, О.С. Смик // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.3. – С. 243–247.

4. Новак В.О. Інформаційні системи в менеджменті / В.О. Новак, В.В. Матвєєв, В.П. Бондар, М.О. Карпенко. – К.: Каравела, 2010. – С. 364–373.

5. Ободзинська Т.В. CSRP – сучасна концепція управління ресурсами підприємства / Т.В. Ободзинська, Л.В. Кривко // Економічний простір. – 2011. – № 46. – С. 286–291.

6. Роза К. Еволюція розвитку інформаційних систем. Методологія CSRP / К. Роза. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://easy-code.com.ua/2012/08/evolyuciya-rozvitku-informacijnix-sistem-metodologiya-csrp-komerciya-rizne-statti/ (дата звернення 17.11. 2013 р.).

Попук Наталія
студентка
Томчук Віктор
асистент
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОПТИМІЗАЦІЯ ГРОШОВИХ ПОТОКІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АПК

Управління грошовими потоками підприємств – це складний неперервний циклічний процес. Під циклом управління грошовими потоками розуміється система послідовних етапів багаторазово повторюваного процесу прийняття і реалізації стратегічних та оперативно-тактичних рішень з управління грошовими потоками.

Грошовий потік підприємства являє собою сукупність розподілених у часі надходжень і виплат коштів, генерованих його господарською діяльністю.

Аграрні підприємства в сучасних умовах намагаються самостійно забезпечити власну фінансову стабільність. Проте розвиток бартерних відносин, нерозвиненість конкуренції, недосконалість земельних відносин, значна дебіторська та кредиторська заборгованості свідчать, що фінансові відносини в умовах ринкових перетворень не можуть бути врегульовані самими лише сільськогосподарськими підприємствами. Для цього необхідна відповідна фінансова підтримка з боку держави.

Наявність на підприємстві обігових коштів у достатній мірі є запорукою нарощення активів, підвищення рівня рентабельності, ліквідності і, як результат, забезпечення фінансової рівновги і платоспроможності.

Збалансування рівня оборотного капіталу досягається шляхом аналізу наявних грошових коштів, визначення обсягів їх надлишку чи дефіциту і проведення заходів для врівноваження та оптимізації грошових потоків.

Питаннями, пов'язаними з оптимізацією грошових потоків підприємств займалося багато вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких: І.О. Бланк, М.Д. Білик, О. Демініна, Л. О. Добрик та інші. Не зважаючи на велику кількість наукових праць дане питання потребує подальшого поглибленого дослідження.

Для розрахунку руху грошових коштів використовують таке рівняння:

$$\Delta ГК = \Delta О + \Delta ВК – \Delta НЗ, \quad (1)$$

де ΔГК – зміни грошових засобів за звітний період; ΔО – зміни обов’язків за звітний період; ΔВК– зміни власного капіталу за звітний період; ΔНЗ– зміни не грошових засобів за звітний період.

Таким чином, збільшення зобов’язань або власного капіталу є джерелом збільшення грошових коштів, а зростання не грошових засобів означає використання грошових коштів(скорочення).

Управління грошовими потоками аграрних підприємств є важливою складовою частиною загальної системи управління його фінансовою діяльністю. Воно дозволяє вирішувати різноманітні задачі фінансового менеджменту і

підпорядковане його головній меті.

Процес управління грошовими потоками підприємства базується на визначених принципах, основними з яких є [2]:

1. Принцип інформативної вірогідності. Як і кожна управлінська система, управління грошовими потоками підприємства повинне бути забезпечене необхідною інформаційною базою. Створення такої інформаційної бази представляє певні труднощі, тому що пряма фінансова звітність, що базується на єдиних методичних принципах бухгалтерського обліку, відсутня.

2.Принцип забезпечення збалансованості. Управління грошовими потоками підприємства має справу з багатьма їх видами, розглянутими в процесі їхньої класифікації. Реалізація цього принципу пов'язана з оптимізацією грошових потоків підприємства в процесі управління ними.

3. Принцип забезпечення ефективності. Грошові потоки підприємства характеризуються істотною нерівномірністю надходжень і витрат коштів у розрізі окремих тимчасових інтервалів, що приводить до формування значних обсягів тимчасово вільних грошових активів підприємства. Реалізація принципу ефективності в процесі управління грошовими потоками полягає в забезпеченні ефективного їхнього використання шляхом здійснення фінансових інвестицій підприємствами.

4. Принцип забезпечення ліквідності. Висока нерівномірність окремих видів грошових потоків породжує тимчасовий дефіцит коштів підприємства, що негативно позначається на рівні його платоспроможності. Реалізація цього принципу забезпечується шляхом відповідної синхронізації позитивного і негативного грошових потоків у розрізі кожного тимчасового інтервалу розглянутого періоду.

Науковці виділяють три групи методів оптимізації грошових потоків [4]:

- ✓ методи оптимізації за обсягами: залучення стратегічних інвесторів з метою збільшення обсягу власного капіталу, проведення додаткової емісії акцій, залучення пільгових кредитів, будівель які не використовується;
- ✓ методи оптимізації в часі: розроблення графіків податкових платежів, закупівлі сировини, матеріалів та врівноваження їх з термінами реалізації продукції, встановлення порядку здійснення розрахункових операцій;
- ✓ методи максимізації чистого грошового потоку: підвищення ефективності використання ресурсів та прискорення фінансового циклу підприємства.

Об’єктами оптимізації в цьому випадку будуть: позитивний грошовий потік; негативний грошовий потік; залишок грошових активів.

В Україні провідну роль у реформуванні аграрних підприємств відіграють такі основні фінансові чинники: еквівалентність обміну між товаровиробниками в АПК; оподаткування сільськогосподарських підприємств; стабілізація фінансового становища агропромислових підприємств.

Найважливішою передумовою здійснення оптимізації грошових потоків є вивчення факторів, що впливають на їхні обсяги і характер формування в часі. Ці фактори можна підрозділити на зовнішні і внутрішні. Відповідно зовнішні фактори: кон’юнктура товарного ринку; кон’юнктура фінансового ринку, система оподаткування підприємств, доступність фінансового кредиту;

можливість залучення засобів безкоштовного цільового фінансування. Що стосується внутрішніх факторів – життєвий цикл підприємства; тривалість операційного циклу; коефіцієнт операційного левериджа; амортизаційна політика підприємства. Характер впливу розглянутих факторів використовується в процесі оптимізації грошових потоків підприємства.

Результати оптимізації грошових потоків підприємства одержують своє відображення в системі планів формування і використання коштів у майбутньому періоді.

В Україні провідну роль у реформуванні аграрних підприємств відіграють такі основні фінансові чинники: еквівалентність обміну між товаровиробниками в АПК; ефективне кредитне забезпечення аграрних товаровиробників; оподаткування сільськогосподарських підприємств; стабілізація фінансового становища агропромислових підприємств.

Отже, грошові кошти є складною й багатоплановою фінансовою категорією, що використовується як інструмент оцінки, засіб платежу та заощадження, є ресурсом і результатом діяльності агропромислових підприємств, адже вона є важливою передумовою успішного ведення господарської діяльності. Досягається налагодженням ритмічної та ефективної роботи підприємств і вмілим управлінням виробничими фондами та джерелами їх формування. Тому, з огляду на безсумнівне значення коштів як основного елемента забезпечення фінансової стійкості підприємства оптимізація й управління грошових потоків повинні стати одним із найважливіших напрямів діяльності підприємств.

Список використаних джерел

1. Бланк І.О.Управління фінансами підприємств : Підручник. – К.: КНТЕУ, 2009. – 780 с.

2. Деменіна О.Управління грошовими потоками в межах концепції фінансової рівноваги підприємства / О.Демініна // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – №7. – 14–18с.

3. Драч В.І. Грошові потоки підприємства / В.І.Драч // Держава та регіони. Серія: економіка та підприємництво. – 2008. – № 3. – С. 116–118.

4. Тимош І. Оптимізація грошових потоків у системі підприємницької діяльності / І. Тимош // Економічний аналіз. – 2010. – №3. – С. 244–246.

Прийдак Тетяна
асистент
Косовська Інна
аспірант
Полтавська державна аграрна академія
м. Полтава

АВТОМАТИЗАЦІЯ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ, ЯК ЗАСІБ ПОКРАЩЕННЯ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА

Сьогодні в Україні комп'ютеризація є однією з найважливіших стадій науково-технічного прогресу. Інформаційні технології розвиваються швидкими темпами, що зумовлено прагненням людства полегшити своє існування. Звичайно ж, в сучасних умовах, за наявності на підприємствах тисяч об'єктів, важко говорити про ефективне розв'язання задач їх обліку та контролю за ручного способу обробки інформації. Проте перед багатьма підприємствами, в тому числі і сільськогосподарськими, постає питання про доцільність переходу на нову бухгалтерську комп'ютерну систему. В тому, що застосування комп'ютерних технологій дозволяє вирішити більшість проблем організації бухгалтерського обліку, ніхто вже не сумнівається. Крім того, комп'ютерні технології дозволяють збільшити рівень аналітичних розрахунків за рахунок розширення можливостей аналітичного обліку, а також збільшити загальний престиж підприємства. Проте, головною перевагою використання комп'ютерних технологій стало значне зменшення рівня трудомісткості праці бухгалтера, враховуючи те, що частка суто технічних операцій в обліковому процесі при ручній праці досягає 80 %.

Щоб легко і миттєво адаптуватися бухгалтеру до зміни правових норм, необхідно правильно вибрати засоби автоматизації та програмного забезпечення. На ринку бухгалтерських програм існує велика кількість програмних продуктів, які дозволили б автоматизувати облік: «1С: Підприємство», «Галактика», «Парус», «BEST». В Україні використовується велика кількість програм для автоматизації бухгалтерського обліку, але за результатами обстеження більшість підприємств здійснюють облік за допомогою програми «1С:Підприємство».

Програма «1С:Бухгалтерія 8.2» забезпечує рішення всіх задач, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства, якщо до її повноважень повністю входить облік на підприємстві, включно з випискою первинних документів, обліком продажів і т.д. Грамотно оброблена і систематизована вона є деякою мірою гарантією ефективного управління виробництвом. Якщо не брати до уваги навмисні протиправні дії, то всі помилки бухгалтерського обліку відбуваються або через недбайливість або через незнання особливостей ведення бухгалтерського обліку в Україні. Такі помилки практично неминучі при ручному обліку чи при використанні застарілих чи нелегальних версій програмних комплексів. З впровадженням комп'ютерних інформаційних облікових систем, які грунтуються на сучасних інформаційних технологіях, бухгалтери та управлінці отримують численні переваги і виграє підприємство в

цілому.

Проблемі автоматизації бухгалтерського обліку приділяється багато уваги у вітчизняних науково-практичних та навчальних публікаціях. Праці В. Івахненкова, О. Волинця, О. Шатохіна, В. Плаксієнка та інших висвітлюють концептуальні теоретичні питання створення і функціонування комп'ютерних інформаційних систем обліку суб'єктів господарювання.

Метою нашого дослідження є детальний розгляд питання щодо автоматизації обліку дебіторської заборгованості, дослідження переваг застосування персональних комп'ютерів у веденні господарської діяльності. Дослідження наукових праць показало, що існує безліч підходів щодо автоматизації обліку дебіторської заборгованості на підприємстві.

Головними вимогами, які до неї ставлять її користувачі є такі:

- повне і своєчасне задоволення інформаційних потреб користувачів;
- виконання контрольних та аудиторських завдань з метою одержання необхідної інформації про наявні відхилення;
- одержання комп'ютерних управлінських рішень;
- здійснення аналізу та прогнозування господарсько-фінансової діяльності підприємства [4].

Автоматизація обліку дебіторської заборгованості забезпечить збір та обробку інформації, необхідної для оптимізації управління дебіторською заборгованістю. Автоматизація обліку дебіторської заборгованості ставить нові вимоги до первинної інформації. Різноманітність форм подання такої інформації, що надходить до бухгалтерії, дозволяє вести зведений облік безпосередньо на підставі первинних документів без попереднього їх накопичення та узагальнення. В умовах автоматизованої обробки інформації змінюється цільове призначення бухгалтерського обліку, він стає складовою частиною системи управління підприємством. Введення в практику автоматизованих інтегрованих систем обліку, контролю та аудиту і розподілених систем обробки даних дає можливість комплексно вирішувати завдання не лише з обліку, але й з контролю, аналізу та аудиту. За допомогою таких систем можна здійснювати оцінку фактичного стану підприємства, а також прогнозувати і моделювати управлінські рішення [3].

Отже, автоматизація дебіторської заборгованості є ефективним засобом підвищення рівня конкуренції підприємства на ринку. При умові впровадження запропонованих розробок облік дебіторської заборгованості буде більш досконалим та забезпечить зростання притоку коштів у підприємство. Дебіторська заборгованість має значну питому вагу в складі поточних активів і впливає на фінансовий стан підприємства. Аналіз показників, які характеризують стан дебіторської заборгованості за попередній період, дає змогу визначити основні завдання політики управління дебіторською заборгованістю. Автоматизація обліку розрахункових операцій дозволяє:

- швидше і точніше знайти або створити відповідного контрагента у базі підприємства з усіма його даними та реквізитами;
- вести облік господарських операцій підприємства по кількох видах розрахунків – готівка, передоплата, бартер, що не потребує додаткової трати часу та створення нових договорів;

- автоматичну оплату рахунків виставлених контрагенту-платнику;
- зменшити затрати часу на оформлення і виписку договорів, накладних, рахунків-фактур та інших відповідних документів;
- автоматично відображати дані господарських операцій протягом відповідного періоду в регістрі взаєморозрахунків;
- здійснювати оперативний контроль за станом взаєморозрахунків;
- для правильної обробки складних операцій призначені відомості взаємних розрахунків з кредиторами та дебіторами, які дають змогу контролювати заборгованість підприємства та вчасно її погашати;
- за допомогою особового рахунка відповідного контрагента можна одержати необхідний список відповідних документів з мінімальними затратами часу та коштів;
- автоматично погасити заборгованість підприємства з реєстрацією чи без реєстрації документа.

Список використаних джерел

1. Волинець О. О. Характеристика системи аналітичного обліку зобов'язань та методика її удосконалення в умовах електронної обробки економічної інформації / О.О. Волинець // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2009. – №5, Т.2. – С. 151–153.
2. Житна І. П., Садовніков О. А. Сучасні технології удосконалення системи автоматизації обліку та управління виробництвом // Управління розвитком. – 2010. – № 3. – С. 126–128.
3. Сурніна К. С. Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / К. С. Сурніна; Східноукр. нац. ун-т ім. В. Даля. — Луганськ, 2002. — 19 с. — укр.
4. Шипунова О. В. Автоматизація управління підприємством: основні принципи, функції та підходи // О. В. Шипунова / [Електронний ресурс] – http://archive.nbuv.gov.ua (дата звернення 17.11. 2013 р.).
5. Шатохін О. Облік та інформаційне забезпечення управління господарською діяльністю підприємств / О. Шатохін // Бухгалтерський облік та аудит. – 2009. – № 10. – С. 12–15.

Фоміна Олена
к.е.н., доцент
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

МЕТОДИКА ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Концептуальний зміст системи управлінського обліку дозволяє досліджувати його інформаційне забезпечення як «вхід», а внутрішню управлінську звітність – як «вихід» даної системи. Вказані елементи якнайповніше реалізують такі функції управління, як організація і комунікація. При постановці і веденні управлінського обліку в компаніях вони складають одну з найбільш складних організаційно-методичних проблем.

Компанія може досягти успіху в сучасному економічному середовищі лише в тому випадку, якщо її системи корпоративного управління і стратегічного менеджменту відповідають ряду вимог, найбільш важливими серед яких є наступні:

1. Прозорість бізнесу і його «аналітичність» - здатність керівництва компанії не лише володіти інформацією про поточну ситуацію, але і аналізувати можливі причинно-наслідкові зв'язки, робити висновки і приймати на їх основі економічно обґрунтовані управлінські рішення;

2. Керованість і ефективне делегування повноважень і відповідальності в компанії, що дозволяє ефективно використовувати переваги централізації одних управлінських функцій і децентралізації інших;

3. Відповідність організації інформаційного забезпечення управління та його достатність для оперативного контролю досягнення стратегії компанії.

Організація управлінського обліку повинна забезпечувати виконання головного завдання управлінського обліку - задоволення потреб внутрішніх користувачів в повній, достовірній, об’єктивній та своєчасній інформації. Саме тому, ефективність організації управлінського обліку оцінюється споживачами такої інформації та проявляється у результатах господарської діяльності (фінансово-майновому стані) суб'єкта господарювання [1, с. 92].

Суттєвими перешкодами для організації управлінського обліку у процесі його постановки як залученими фахівцями, так і спеціалістами підприємства є:

- недостатній рівень комплексу знань стосовно технології, яка буде використовуватися при здійсненні діяльності та сучасних форм організації самої діяльності;
- природна суперечність інтересів управлінського персоналу (отримання максимальної оплати за виконувану роботу, необхідність збільшення витрат на забезпечення ефективності управління) та засновників підприємства (мінімізація витрат на управління та максимізація прибутку на вкладений капітал для отримання дивідендів);
- відсутність у засновників підприємства системних знань для формування облікової політики у тому числі і стосовно управлінського обліку;
- постійні зміни та неузгодженість окремих законодавчих і нормативних актів стосовно ведення господарської діяльності підприємствами.

Базовими складовими організації управлінського обліку є процеси вибору, систематизації, визначення зв'язків за процесами діяльності торговельного підприємства (постачання, складування, збут), їх організації, об'єднанні в часі здійснення та просторі зовнішнього і внутрішнього середовища суб'єкта господарювання.

За узагальненими надбаннями українських вчених, організація управлінського обліку є: системні дії засновників (вищого управлінського персоналу) суб'єкта господарювання, котрі спрямовані на формування, підтримку, постійне удосконалення функціонування системи управлінського обліку та забезпечення досягнення його цілей на підприємстві.

Науково обґрунтована організація управлінського обліку вирішує такі завдання:

- які принципи, форми й способи управлінського обліку використовуються;
- яким чином здійснюється групування, інтерпретація та передача даних управлінського обліку;
- ким здійснюється формування інформації про факти господарського життя;
- в які терміни надається інформація та визначені звіти відповідальних за ведення управлінського обліку;
- яким чином здійснюється оцінка та використання даних управлінського обліку для формування проектів управлінських рішень та інше.

Сказане свідчить про те, що в сучасних умовах перед компаніями постають нові завдання, вирішення яких неможливе без відповідних перетворень в сфері управління, включаючи методи і технології планування, обліку, контролю, економічного аналізу і підтримки прийняття управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Корінько М.Д. Організація управлінського обліку діяльності підприємств / М.Д.Корінько // Проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів : Збірник матеріалів І Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції [відповідальний за випуск: проф. Куцик П.О.] – Львів : Видавництво Львівської комерційної академії, 2012. – 196 с.

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

Гелиш Тетяна
студентка
Львівський національний університет імені Івана Франка
м. Львів

ПОНЯТТЯ СУТТЄВОСТІ В АУДИТІ

Аудиторська перевірка фінансових звітів за МСА має на меті висловлювання думки про те, чи складені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності [2].

Міжнародний стандарт аудиту 320 (надалі – МСА 320), що в новій редакції має назву «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту», як і раніше, не містить визначення поняття «суттєвість». Натомість вказано, що викривлення, а також упущення інформації вважаються суттєвими, якщо вони можуть вплинути на економічні рішення користувачів, що ґрунтуються на даних фінансової звітності [3].

Визначення аудитором суттєвості є предметом професійного судження та залежить від розуміння аудитором потреб користувачів фінансової звітності у фінансовій інформації. За таких умов аудитору доцільно припустити, що користувачі:

а) мають достатнє знання бізнесу, економічної діяльності та бухгалтерського обліку, а також готові вивчати інформацію у фінансовій звітності з належною ретельністю;

б) розуміють, що фінансову звітність підготовлено, надано й перевірено з урахуванням рівнів суттєвості;

в) визнають невизначеність, притаманну вимірюванню сум, що ґрунтуються на оцінках, судженняхі розгляді майбутніх подій;

г) приймають обґрунтовані економічні рішення на основі інформації, що міститься у фінансовій звітності [1].

Чим вищий рівень суттєвості, тим нижчий аудиторський ризик при перевірці, тобто можна сказати, що існує взаємозв'язок між суттєвістю і ризиком аудиторської перевірки. Виділяють три рівні матеріальності помилок і пропусків.

Перший рівень - помилки і пропуски, суми яких малі і за своїм змістом незначні, тобто не можуть впливати на рішення користувачів цієї інформації (нематеріальні помилки і пропуски):

Другий рівень - матеріальні помилки і пропуски, які впливають на рішення

користувача, але фінансова звітність реально відображає дійсність і є корисною;

Третій рівень - матеріальні помилки і пропуски, які ставлять під сумнів достовірність і об'єктивність всієї звітності, унаслідок чого можуть бути прийняті хибні рішення. Установивши третій рівень матеріальності, аудитор у своєму висновку дає незадовільну оцінку стану бухгалтерського обліку та звітності.

У процесі аудиту достовірності фінансової інформації і правильності ведення бухгалтерського обліку аудитори повинні виявляти факти перекручування даних обліку та невірного складання звітності. Причинами цього можуть бути свідомі і несвідомі дії посадових осіб. У наслідок ненавмисних дій виникають помилки, а свідомі дії можуть бути класифіковані як шахрайство [4].

З огляду на це, аудитор повинен включити до аудиторської документації такі суми, а також чинники, використані для їх визначення:

а) суттєвість на рівні фінансової звітності в цілому;

б) якщо це застосовно, рівень або рівні суттєвості для окремих класів операцій, залишків на рахунках і розкриття інформації;

в) суттєвість виконання;

г) інформацію щодо будь-яких переглядів під час виконання аудиту[1].

Серед різноманіття методів визначення рівня суттєвості аудитор самостійно вибирає найприйнятніший. У вітчизняній аудиторській практиці рівень суттєвості визначають двома методами – індуктивним та дедуктивним. За першим методом першочергово встановлюють рівень суттєвості для окремих статей, а потім для усієї фінансової звітності. З викладу міжнародного стандарту очевидно, що пріоритетним є так званий «дедуктивний» метод, за яким спочатку встановлюють загальний розмір максимально допустимої аудитором помилки для всієї фінансової звітності, а потім розподіляють її між конкретними статтями.

Отже, «суттєвість» є одним з найважливіших понять в аудиторській практиці, оскільки саме воно супроводжує аудитора з моменту визначення видів, обсягів та термінів здійснення аудиторських процедур і до формування аудиторського висновку. Метааудитора – встановлюючи рівень суттєвості помилок у фінансовій звітності, підтвердити або заперечити її достовірність [3].

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина 1/ [Електронний ресурс] // Режим доступу : http://www.mia.kiev.ua/images/stories/books/isa-2010-t1-ukr.pdf (дата звернення: 10.11.2013 р.).

2. Немченко В. В. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. Немченко В.В., Редько О. Ю., Підруч-ник. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.

3. Саханевич К.В. Визначення рівня суттєвості в процесі аудиту [Електронний ресурс] / К.В.Саханевич, В.М.Чубай. — Режим доступу до статті : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/vnulp/menegment/2012_722/45.pdf (дата звернення: 10.11.2013 р.).

4. Утенкова К.О. Аудит : навчальний посібник [Текст] / К.О. Утенкова. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.

Рудько Мар'яна
студентка
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Відмінною рисою сучасної економіки є зростання ролі інтелектуального капіталу, який на сьогодні являється ключовим чинником успішного функціонування будь-якого підприємства. Невідчутні активи, які є основною частиною інтелектуального капіталу підприємства, розглядаються менеджерами як головне джерело конкурентних переваг. Знання, кваліфікація персоналу, бренди являються, як правило, специфічними ресурсами, на створення яких підприємства витрачають значні кошти. В той же час економія на цих активах означає втрату конкурентоспроможності.

Перш за все, під інтелектуальними капіталом розуміють сукупність формалізованих та неформалізованих знань, які втілені в інтелекті персоналу, технологіях, бізнес-процесах, взаємовідносинах з клієнтами та самим персоналом, і здатні приносити фірмі економічну вигоду та конкурентні переваги. Традиційно інтелектуальний капітал складається із людського, структурного та клієнтського капіталу.

Людський капітал передбачає: освіту та вміння, досвід та ноу-хау, психологічні та моральні якості, новаторство та креативність. Щодо структурного капіталу, він включає: організаційну структуру, управлінські процеси, корпоративну культуру, технічну документацію, технології, програмне забезпечення, інформаційні ресурси. А до клієнтського капіталу відносять: клієнтську базу, взаємовідносини з партнерами, бренди.

Сьогодні існують і чітко виділяються два шляхи до визначення суті інтелектуального капіталу:

1. Інтелектуальний капітал визначається, базуючись на юридичних категоріях, тобто беруться до уваги тільки ті об'єкти, які закріплені на даний момент в правовій базі розвинених країн.

2. Другий шлях заснований на економічній суті і функціях інтелектуального капіталу.

Серед причин, які актуалізують необхідність обліку невідчутних активів, є:

- потреби адекватного відображення в обліку вартості компанії;

- зростання вимог до ефективного управління невідчутними активами – як самого керівництва компанії, так і з боку інших зацікавлених осіб, у тому числі

держави і суспільства;

- збільшення інвестицій в підприємство за умов, коли система звітності забезпечує існуючих і потенційних інвесторів більш повною інформацією про компанію.

Отже, однією з проблем є складність обліку і оцінки вартості інтелектуального капіталу, а також невизначеність цілей і завдань подібних оцінок. Багато елементів сукупного капіталу організацій взагалі не знаходять відображення в бухгалтерському обліку, у тому числі такі складові, як зв'язки із споживачами, кваліфікація персоналу, бази знань, мережеві форми роботи. Цілком природно, що суть інтелектуального капіталу неминуче впливає на методику його оцінки. В основі інтелектуального капіталу є знання, його носієм єпрацівник організації.

Актуальним залишається вирішення проблеми оцінки та вимірювання інтелектуального капіталу в системі обліку підприємств. Бухгалтерський облік не може надати точної інформації про нематеріальні складові інтелектуального капіталу. У зв’язку з цим існує значна різниця між бухгалтерською оцінкою вартості підприємства та її ринковою вартістю, що потребує подальших досліджень у цьому напрямку.

Список використаних джерел

1. Гава Ю.В. Інтелектуальний капітал – шлях до економічного зростання України / Ю.В.Гава // Актуальні проблеми економіки. – 2006. – №4. – С. 129–134.

2. Ілляшенко С. Сутність, структура і методичні основи оцінки інтелектуального капіталу підприємства / С.Ілляшенко // Економіка України. – 2008. – №11. – С. 16–26.

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

Бабіч Ірина
к.е.н., доцент
Зубчик Світлана
здобувач
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИДІВ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ

Внутрішньогосподарський контроль постійно розвивається та вдосконалюється відповідно до управлінських потреб та сучасного рівня розвитку суспільства. Дослідженню теоретичних питань внутрішньогосподарського контролю присвячені праці таких вчених, як Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, М.Я. Дем'яненко, І.К. Дрозд, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, М.Ф. Максимова, Л.В. Нападовська, В.П. Пантелеєв, В.П. Суйц, В.О. Шевчук та інші.

Досить важливим залишається питання щодо виокремлення певних видів внутрішньогосподарського контролю, адже це безпосередньо впливає на організацію та методику здійснення внутрішньогосподарського контролю на підприємствах і, в свою чергу, сприятиме вирішенню ряду питань, пов'язаних з цим. Ми вважаємо за доцільне зупинитися на видах внутрішньогосподарського контролю в залежності від суб'єктів його здійснення.

Так, внутрішньогосподарський контроль може проводитись керівництвом підприємства або від його імені відповідним відділом внутрішньогосподарського контролю. Незважаючи на різноманітність видів внутрішньогосподарського контролю залежно від суб'єктів його здійснення слід розглянути поділ з точки зору суб'єкта внутрішньогосподарського контролю: функціональний контроль; інституційний контроль; суспільний контроль. Варто зауважити, що в даному питанні ми поділяємо думку польського вченого Генріха Калоти [1].

Функціональний контроль здійснюється на керівних посадах та інших самостійних місцях праці в межах доручених обов'язків. Даний вид внутрішньогосподарського контролю широко використовується господарюючими суб'єктами. Процедури застосування функціонального контролю зазвичай випливають з організаційної схеми фірми та сфери діяльності керівників, а також самостійних місць праці.

Функціональний контроль можуть також здійснювати працівники, які не є керівниками, якщо вони виконують визначені контрольні завдання (наприклад, працівники бухгалтерії). Характерною рисою даного виду контролю є його

проведення перед здійсненням господарських операцій (наприклад, попередній контроль договорів) або безпосередньо в ході їх реалізації (наприклад, поточний контроль документів на видачу матеріалів у виробництво). Перевагою функціонального контролю є можливість протидії небажаним явищам, а якщо будуть виявлені перевитрати, помилки або прояви безгосподарності, то керівництво даного підприємства може негайно зреагувати і ефективно прийняти відповідне рішення.

Здійснення функціонального контролю в межах управлінського нагляду має велику перевагу, оскільки існує можливість поточного видання відповідних розпоряджень, повчань та коригування рішень. Тому, даний вид контролю є оперативним.

З практичної точки зору функціональний контроль є найбільш ефективним, але лише за умови, якщо здійснюється професійно і ретельно. Для забезпечення його правильного і чіткого перебігу суттєве значення має точне визначення схеми організації і сфери обов'язків та відповідальності окремих організаційних відділів. У функціональному контролі необхідною умовою є розробка і уточнення основних завдань та видів контролю у сферах діяльності працівників. Однак, у будь-якому випадку необхідно в даному виді контролю врахувати розміри підприємства, кількість організаційних відділів, вид діяльності та її складність.

Інституційний контроль здійснюється внутрішнім контролером або групою внутрішніх контролерів, які працюють в окремому організаційному відділі підприємства.

Створення окремих відділів контролю може бути обґрунтованим на великих суб'єктах господарювання, де існує необхідність контролю різних відділів, філій, складів і магазинів.

В залежності від рішення і потреб керівника підприємства, в межах інституційного контролю може виступати посада внутрішнього аудитора, відділ або група внутрішніх аудиторів. Внутрішні аудитори здійснюють переважно наступний контроль.

На великих підприємствах, особливо промислових, ланками інституційного контролю можуть бути:

- посади або відділи внутрішніх аудиторів;
- посада або відділ контролю якості;
- юридичний консультант або група юридичних консультантів;
- посада інвентаризатора або відділ безперервної інвентаризації;
- промислова охорона.

Суспільний контроль здійснюється представниками організацій, що діють на підприємстві. Суспільний контроль передусім здійснюють:

- ради працівників – наглядають за всією господарською діяльністю державного підприємства, у тому числі за проблемами, пов'язаними з перетворенням власності;
- профспілки – предметом їх зацікавленості є справи, пов'язані із захистом інтересів працівників, у тому числі дотримання положень в сфері укладання колективних договорів, забезпечення соціальних гарантій, звільнення працівників і т.д.

Звернімо увагу на те, що кожен вид контролю передбачає проведення

оцінки контрольованої діяльності. Однак, застосування всіх типів контролю не є необхідним, і навіть недоцільне. Наведені вище види контролю взаємно замінюють один одного або укладаються в певний цикл організованої діяльності. Навіть коли контроль застосовується за встановленою процедурою, запровадження його нових видів стає занадто дорогим. Більше того, коли залучені в процес контролю менеджери постають перед потребою прийняття занадто великої кількості коригуючих рішень, система починає «страждати» від зайвого контролю. Саме тому існує правило, що контроль має бути розміщений в стратегічних пунктах або, іншими словами, в ключових сферах ефективності (результатів) [2, с. 220].

Отже, можна зробити висновок, що для ефективного функціонування системи внутрішньогосподарського контролю, як однієї із функцій управління, необхідно розмежовувати види внутрішньогосподарського контролю, що сприятиме належній організації та методиці його здійснення і, як наслідок, підвищенню якості та достовірності інформації, ефективності управління підприємством, як основи для прийняття управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Henryk Kalota. Kontrola wewnętrzna w firmie. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.mrf.pl

2. Piotr Szczepankowski, Kontrola i controlling / Zarządzanie. Teoria i praktyka. Redakcja naukowa: Andrzej K. Koźmiński, Włodzimierz Piotrowski. Wydanie piąte, zmienione. Wydawnictwo naukowe PWN, Warszawa 2009.

Гарасим Петро
д.е.н., професор
Лобода Наталія
к.е.н., старший викладач
Львівська державна фінансова академія
м. Львів

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ПАРАДИГМА НАЦІОНАЛЬНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

В Україні державний фінансовий контроль залишається однією із головних функцій держави, за допомогою якої забезпечуються процес формування і ефективного використання фінансових ресурсів держави. Він спрямований на своєчасне виявлення будь-яких відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності й доцільності управління фінансовими ресурсами, а в разі виявлення таких відхилень забезпечує своєчасне вжиття відповідних заходів. Впорядкована, злагоджена і здійснювана у відповідному порядку контрольна діяльність підвищує як відповідальність посадових осіб органів фінансового контролю, так і забезпечує швидкість її здійснення. Складні економічні процеси показали необхідність удосконалення фінансового контролю, оскільки на сьогодні практично відсутні єдині нормативно-правові та методологічні основи його здійснення, правові механізми взаємодії і чітке розмежування функцій та повноважень контролюючих органів щодо попередження, виявлення та усунення фінансових порушень. Удосконалення системи контролю в Україні має стати запорукою ефективного функціонування державних фінансів, зокрема отримання таких результатів як: дотримання економічної безпеки держави, збалансування державного та місцевих бюджетів, поліпшення нормативно-правового забезпечення контрольної діяльності у сфері державного управління, впорядкування системи контрольних органів та їх належне матеріально-технічне та кадрове забезпечення, упровадження системи електронного документообігу, нових форм і методів контролю, збільшення захищеності фінансово-економічних інтересів громадян і суспільства і як результат – процвітання держави, посилення престижу перед світовою спільнотою.

Питання реформування системи державного фінансового контролю на сучасному етапі розвитку України досліджуються багатьма вченими. Так, зокрема в працях: Є.М. Романів досліджував проблемні питання вдосконалення державного фінансового контролю в Україні; І.М. Іванова досліджувала фінансовий контроль і класифікацію органів фінансового контролю у практиці інших держав світу та їх функції; Є. Мних розглядав пріоритетні напрями державного фінансування системи фінансового контролю в Україні; О.Є. Бавико розглядав загальні питання організації системи державного фінансового контролю. Водночас, дослідження теоретико-методологічних засад державного фінансового контролю, попри численні публікації з цієї проблематики, все ще залишається недостатньо розробленими.

Успішний розвиток економіки будь-якої країни багато в чому залежить від

достовірної і оперативної інформації про стан державних фінансових і матеріальних ресурсів, а також від можливостей ефективно управляти ними. Аналіз результатів, проведених в 2011-1012 рр. контрольно-аналітичних заходів щодо ефективності системи державного фінансового контролю в Україні свідчить, що існує негативна тенденція стосовно зростання фінансових правопорушень (використання бюджетних коштів без належних нормативно-правових підстав, планування видатків Державного бюджету з порушенням чинного законодавства та за відсутності правових підстав, незаконна передача державного та комунального майна суб'єктам недержавної форми власності) та економічних злочинів. Наявність таких порушень свідчить про низьку ефективність системи державного фінансового контролю та потребує реформування. Основними завданнями з реформування цієї системи є: адаптація системи державного фінансового контролю до європейських вимог, створення служб внутрішнього фінансового контролю в усіх органах державного сектора, розроблення навчальних програм та програм сертифікації працівників за міжнародними зразками, створення сучасної інформаційно-комунікаційної інфраструктури, покращення матеріально-технічної і фінансового забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю. Дослідивши функціональні властивості сучасної системи державного фінансового контролю в Україні, виявлено, що система державного фінансового контролю, яка функціонує на сьогодні в Україні, лише частково враховує основні принципи систем державного фінансового контролю країн ЄС, проте вона повинна враховувати традиції країни у сфері державного управління, існуючий державний та адміністративно-територіальний устрій і процес його удосконалення, бути узгоджена із загальними принципами та пріоритетами фінансової і майнової політики, а також з процесом реформ, що відбуваються у цій сфері.

Ми погоджуємося з думкою вчених [1], що у процесі розвитку системи державного фінансового контролю в Україні можна виокремити два основних етапи: етап становлення (1990 – 2000 рр.), упродовж якого сформовано базові умови для створення системи державного фінансового контролю та мережі контролюючих органів, досягнуто законодавчого та конституційного закріплення ключових гарантій їхньої діяльності, організовано кадрове, інформаційне, методичне та інше забезпечення контрольної системи; етап оптимізації та вдосконалення (2001 – 2014 рр.). Реалізація другого етапу передбачає поглиблене дослідження організації системи державного фінансового контролю і правове закріплення її складників з урахуванням закордонного досвіду в законах.

Отже, на основі проведеного дослідження зазначимо, що вивчення зарубіжного досвіду організації діяльності органів фінансового контролю є необхідним для нашої держави, оскільки система органів фінансового контролю в Україні потребує вдосконалення.

Список використаних джерел

1. Городецкий А. Формирование единой системы государственного контроля / А. Городецкий, А. Моргунова // Вопросы экономики. – 2004. – № 1. –

С. 51-87.

Коваленко Тетяна
магістрант
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

КЛАСИФІКАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ

Діяльність будь-якого суб'єкта підприємницької діяльності неможливо, без системного і дієвого контролю, оскільки він є складовою системи управління. Як відзначає Марчук У.О. передумовою ефективного розвитку будь-якого вітчизняного підприємства, незалежно від форми власності, є функціонування системи внутрішньогосподарського контролю [5, с.195]. Однак у практичній діяльності господарюючих суб'єктів виникає забагато проблем і запитань.

Тому метою дослідження є розкриття класифікаційних ознак внутрішньогосподарського контролю, оскільки науково-обгрунована класифікація створює умови для ідентифікації внутрішньогосподарського контролю у підприємствах . Ефективність ВГК значно погіршилась і внаслідок цього збільшилось кількість злочинів, тому виникає потреба у визначенні видів та підвидів внутрішньогосподарського контролю, що поширені в Україні [5, с.195].

Питанням класифікації внутрішньогосподарського контролю присвячено праці провідних вітчизняних науковців : Білухи М.Т., Бутинця Ф.Ф., Валуєва В.І., Мурашко В.М., Сопка В.В., Шевчука О.А та інші.

Науковим розробкам варто відзначити належне, проте серед проблемних питань функціонування внутрішньогосподарського контролю (ВГК) науковці виділяють незавершену його класифікацію. Насамперед відзначимо, що класифікація - це поділ множини сукупності будь-яких об'єктів (елементів) на групи (підмножини) [4, с.78].

Як зазначає Бутинець Т.А. під класифікацією в науці про контроль розуміють розподіл видів контролю за певними ознаками, які притаманні одним видам та відсутні у інших. В цьому полягає сутність класифікації як засобу необхідного групування множини видів контролю [1, с.12].

Дослідження [1-6] свідчать, що найбільш поширена класифікація ВГК представлена за наступними ознаками: за часом проведення, за джерелами інформації, за методами здійснення, за суб'єктами, за характером відносин, за повнотою охоплення, за повнотою вивчення господарських процесів.

У таблиці 1 представимо класифікацію внутрішньогосподарського контролю, запропоновану науковцями.

Таблиця 1

Наукові підходи щодо класифікації внутрішньогосподарського контролю

Автор	Ознака	Характеристика
Бутинець Т.А.,[1.,с 14] Марчук У.О.[5, с.198] Бутинець Ф.Ф.[4, с.80] Живко З.Б.[3]	За часом проведення	Попередній контроль виявляє явища, які можуть викликати негативні наслідки (розкрадання втрати тощо), якщо не буде вжито заходи. Поточний контроль має оперативний характер і здійснюється у процесі виконання господарських операцій. Наступний контроль проводиться після завершення господарських операцій на підприємстві та є найбільшим повним видом контролю.
Бутинець Ф.Ф[4, с.83]. Марчук У.О,[5, с.197] Живко З.Б.[3]	Залежно від джерел інформації	Документальний контроль полягає у встановленні достовірності й законності господарських операцій за даними первинної документації, облікових регістрів і звітності, в яких вони знайшли відображення. Фактичним називається контроль, при якому кількісний і якісний стан об'єктів, які перевіряються, встановлюється шляхом обстеження, огляду, обмірювання, перерахунку, зважування, лабораторного аналізу та інших способів перевірки фактичного їх стану.
Бутинець Ф.Ф[4, с.83].	За характером відносин (розпорядження, управління) об'єкта контролю з його суб'єктом	Зовнішній контроль здійснюється суб'єктами контролю, які не входять до складу структурного підрозділу підприємства, діяльність якого контролюється. Внутрішній контроль здійснюється органами внутрішнього контролю (головним бухгалтером підприємства, ревізійною комісією, спостережною радою).
Бутинець Ф.Ф[4,с.80] Бутинець А.Т.[1,с.13] ГуцаленкоУ.О.[2,с.435]	За повнотою охоплення	Повний контроль охоплює всі сторони діяльності господарюючого суб'єкта, що вивчається, всі ділянки його роботи та види здійснених операцій. При частковому контролі перевіряються тільки окремі види діяльності підприємства або окремі види господарських операцій, вивчається один або декілька аспектів діяльності підприємства певні види операцій. Наскрізним є контроль, що проводиться одночасно на декількох підприємствах, що входять до складу однієї організації (асоціації, об'єднання).

	За повнотою вивчення господарських процесів	Суцільний контроль де перевіряються всі документи і регістри бухгалтерського обліку за весь період, що контролюється. Вибірковий контроль передбачає вивчення не всіх, а лише певної частини документів, за той чи інший період часу (квартал, місяць, окремі дні). Комбінованим називають контроль, в ході якого одна частина документів та інформації вивчається суцільно, а інша - вибірковим способом.
Живко З.Б.[3] Марчук У.О.[5, с.197] Бутинець Т.А.[1, с.14] Нападовська Л. В.[6, с.224]	За суб'єктами	Державний контроль здійснюється органами контролю, до яких відносяться: Фонд державного майна України, Міністерство економіки України, Міністерство фінансів України, Міністерство праці та соціальної політики України іт.д. Контроль власника (керівника) поділяється на внутрішньо системний та внутрішньогосподарський і регулюється безпосередньо власником. Незалежний контроль є аудиторським контролем, який здійснюється у вигляді підприємницької діяльності.
Бутинець Ф.Ф.[4, с.61] Марчук У.О.[5, с.13]	За методами здійснення	Перевірка - це вивчення окремих питань діяльності підприємства або дій апарату управління на підставі заяв, сигналів, скарг або відповідно до плану роботи контролюючого суб'єкта. Обстеження - це ознайомлення на місці з діяльністю окремих ділянок підприємства з метою виявлення позитивних і негативних сторін їх роботи. Ревізія господарської діяльності – метод господарського контролю діяльності підприємства і його підрозділів за певний період часу з метою встановлення законності, доцільності та ефективності здійснених господарських операцій. Аудит - це метод господарського контролю, що складається з сукупності методичних прийомів, застосування яких дозволяє визначити достовірність звітності, обліку, їх повноту та відповідність діючому законодавству.

Таким чином з вище наведеного можна дійти до такого висновку, що загальноприйнятої класифікації внутрішньогосподарського контролю не існує. Різнобій у класифікації контролю дезорієнтує практичних працівників і штучно стримує активне використання досягнень науки контролю на практиці.

Відмінності в класифікації контролю є результатом слабкої теоретичної бази в результаті чого не забезпечується єдиний підхід до проблеми, що досліджується. Тому проблема класифікації внутрішньогосподарського контролю чекає на своє вирішення. Усі класифікаційні ознаки внутрішньогосподарського контролю повинні бути наукового обґрунтовані, щоб давати вичерпну характеристику тим формам, методам і способам, якими здійснюється реальний контроль.

Список використаних джерел

1. Бутинець Т.А.Класифікація внутрішньогосподарського контролю. Міф чи реальність? / Бутинець Т.А. // Вісник ЖДТУ. – 2011. – №1(55). – с. 12-15.

2. Гуцаленко У.О. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки / Гуцаленко У.О. // Економічний аналіз. –2010. – Випуск 6. – С. 433–435.

3. Живко З.Б. Контрольно-ревізійна діяльність: навч.посіб. [Електронний ресурс] / Живко З.Б. – Режим доступу: http://pidruchniki.ws/1417012041537/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/klasifikatsiya_organizatsiynih_form_vidiv_metodiv_kontrolyu#282 (дата звернення: 11.11.2013 р.).

4. Контроль і ревізія: [Підручник] / Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.

5. Марчук У.О. Оцінка класифікації внутрішньогосподарського контролю / Марчук У.О. // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія «Економіка, аграрний менеджмент, бізнес» / редкол.: Д.О. Мельничук (відп. ред.) та ін. – К. : ВЦ НУБІП України, 2012. – Вип. 169, ч.2. – 338 с.

6. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : Монографія [Текст] / Нападовська Л.В. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224с.

Кощинець Маріанна
аспірант
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
м. Івано-Франківськ

СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В СУДОВІЙ СИСТЕМІ

За останні роки відбулося значне зростання видатків державного бюджету на фінансування судів першої та апеляційної інстанцій, Вищої кваліфікаційної комісії суддів України, Національної школи суддів України та безпосередньо Державної судової адміністрації України.

У порівнянні з 2010 роком обсяги фінансування зросли:

- в 2011 році на 12%, в тому числі: загальний фонд на 3,3%, спеціальний фонд на 130%;
- в 2012 році на 45,9%, в тому числі: загальний фонд на 20,6%, спеціальний фонд на 386,6%;
- на 2013 рік на 68,9%, в тому числі: загальний фонд на 42,7%, спеціальний фонд на 422,4%.

При цьому, ефективне використання бюджетних коштів спрямованих на фінансування судів залишається однією із важливих проблем у більшості країн світу. Особливо актуальна ця проблема для України, яка збільшила бюджетну політику судів в умовах обмежених бюджетних ресурсів.

При цьому, до сьогоднішнього часу в Україні вивченню питання аудиту ефективності в судовій системі не приділяли належної уваги.

Слід зазначити, що складовими державного внутрішнього фінансового контролю, відповідно до європейської моделі, є внутрішній контроль та внутрішній аудит. На сьогодні законодавче визначення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту викладене в новій редакції Бюджетного кодексу України (ст.26).

Основною метою аудиту у судах загальної юрисдикції та органах судової влади є контроль й експертна оцінка фінансово-господарської діяльності центрального апарату Державної судової адміністрації України, її територіальних управлінь та судів з метою обґрунтування та прийняття оптимальних тактичних і стратегічних рішень щодо зміцнення фінансового стану установ судової системи, підвищення ефективності роботи системи бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, контроль за процедурами здійснення закупівель за державні кошти.

Проте, стан наукових знань про внутрішній контроль підтверджується низкою невирішених проблем щодо дефініції, принципових підходів до його організації, стандартизації контрольних процедур, регламентного та методичного забезпечення функціонування систем внутрішнього контролю у судах та органах судової влади.

Верховний Суд України, вищі спеціалізовані суди та Державна судова адміністрація України, як орган в системі судової влади, здійснюють функції головних розпорядників коштів Державного бюджету України щодо фінансового забезпечення діяльності 767 судів загальної юрисдикції (в яких

працюють 9071 суддя, 32265 працівників апаратів судів), Державної судової адміністрації України і її територіальних управлінь (695 працівників), Вищої кваліфікаційної комісії суддів України (252 працівники з них, 11 членів комісії, 33 дисциплінарні інспектори та 208 працівників секретаріату комісії), Національної школи суддів України (165 працівників) у межах повноважень, визначених Законом України «Про судоустрій і статус суддів» [4].

Аудиту ефективності використання бюджетних коштів, дозволяє оцінити рівень досягнення запланованих результатів та надати пропозиції щодо ефективного використання фінансових ресурсів.

З огляду на це, 28 вересня 2011 року Кабінетом Міністрів України затверджено постанову № 1001 «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» [1], якою зобов'язано керівників міністерств, інших центральних органів виконавчої влади з 1 січня 2012 року утворити та забезпечити функціонування підрозділів внутрішнього аудиту, у межах граничної чисельності працівників міністерств, інших центральних органах виконавчої влади та їх територіальних органах шляхом реорганізації контрольно-ревізійних підрозділів, що нині діють у системі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади.

Незважаючи на зміну статусу (з центрального органу виконавчої влади у орган у системі судової влади), наказом Державної судової адміністрації України від 03.05.2012 № 192/к шляхом реорганізації контрольно-ревізійного відділу було утворено управління аудиту Державної судової адміністрації України.

Разом з тим, у Верховному Суді України та вищих спеціалізованих судах відповідні підрозділи не утворено.

При цьому, системний аналіз Положення про Державну фінансову інспекцію України [3], затвердженого Указом Президент України від 23 квітня 2011 року № 499 та можливість оскарження рішень інспекції до суду, дозволяють зробити висновок про відсутність підстав для перевірки зазначених судів працівниками Державної фінансової інспекції України.

Однак, такими повноваженнями наділена Рахункова палата України [2]. Окрім того, на нашу думку, функції внутрішнього аудиту у Верховному Суді України та вищих спеціалізованих судах може здійснювати управління аудиту Державної судової адміністрації України, яка підзвітна Раді суддів України. Такий підхід дозволить уникнути можливості втручання у роботу судів з боку органів виконавчої влади.

Таким чином можна дійти висновку про необхідність формування власних органів внутрішнього контролю та аудиту в системі судової влади.

Список використаних джерел

1. 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 вересня 2011 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/control/ru

2. Закон України « Про рахункову палату України » : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.zakon.rada.gov.ua

3. Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України : Указ Президента України від 23 квітня 2011 року № 499. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.zakon.rada.gov.ua

4. Про судоустрій і статус суддів : Закон України [прийнятий 7 липня 2010 р. ; за станом на 04. 08.2010] // К. : ПАЛИВОДА А. В., 2010. – 172 с.

Крот Юлія
к.е.н., доцент
Бразілій Наталія
к.е.н., доцент
Черкаський державний технологічний університет
м. Черкаси

ОСНОВНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ, ПРОВЕДЕННЯ ТА УЗАГАЛЬНЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ ОРГАНІВ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ

Упродовж останніх десяти років в Україні склалася певна правова база, що стала основою для здійснення контрольно-ревізійної та експертно-аналітичної діяльності в державному секторі.

Відповідно до Указу Президента України від 9 грудня 2010 р. № 1085 «Про оптимізацію центральних органів виконавчої влади», в усіх центральних органах виконавчої влади було створено підрозділи внутрішнього аудиту або введено посаду внутрішнього аудитора.

На виконання ст. 26 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456-VI [5], Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю та Плану заходів з її реалізації Кабінетом Міністрів України затверджено постанову від 28.09.2011 № 1001 "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" (далі – постанова № 1001) [7].

Проте реалізація базових положень нормативно-правових актів, що регулюють питання організаційно-правового забезпечення аудиторської діяльності, на практиці утруднена через найрізноманітніші причини, зокрема, результативність аудиту значною мірою залежить від рівня його методичної забезпеченості, наявності регламентів дій аудиторів на стадії планування,

здійснення й надання результатів аудиту.

Крім того, існує низка типових проблемних питань, про які підрозділи внутрішнього аудиту повідомляють у своїх звітах, зокрема: відсутність нормативних документів, що регулюють питання взаємодії підрозділів внутрішнього аудиту з юридичними службами; сприйняття внутрішніх аудиторів підконтрольними суб'єктами як ревізорів, що ускладнює проведення внутрішнього аудиту; відсутність внутрішніх аудиторів із належною фаховою підготовкою у визначеній сфері; неврегульованість порядку одержання документів, необхідних для виконання завдань, передбачених стандартами та процедурами аудиту від інших осіб.

Теоретичні й практичні аспекти організаційно-правового забезпечення внутрішнього контролю та аудиту в державному секторі висвітлені в наукових працях багатьох українських вчених, зокрема**:** О. Ф. Андрійко, Т. Я. Каменської, Н. І. Петренко, О. В. Філозопа, Н. І. Верхоглядової та інших вчених. Зарубіжні вчені також приділяли увагу питанням внутрішнього аудиту в державному секторі. Але існуючі наукові розробки не враховують особливостей внутрішнього аудиту в органах виконавчої влади.

У найзагальнішому вигляді аудит – це процес отримання й оцінки (контролю) об'єктивних даних, за допомогою якого визначається рівень їхньої відповідності нормативно закріпленим критеріям, нормам і стандартам. Аудит включає збір, оцінку інформації, фактів, що стосуються діяльності організації, а також підготовку висновку на основі встановлених критеріїв.

Враховуючи напрям бюджетної реформи у бік персоналізації за витрачанням бюджетних коштів, на практиці складається ситуація, що одержувачі державних коштів передусім стурбовані їх цільовим використанням, тобто має місце посилення уваги за цільовим використанням коштів за відсутності можливості оцінки ефективності їх витрачання.

З метою усунення такого перекосу багатьма ученими, фахівцями пропонується впровадження внутрішнього аудиту, який визначається як процес, пов'язаний з оцінкою результативності і економічності використання бюджетних ресурсів, з визначенням рівня досягнення мети за рахунок державних коштів при реалізації заходів бюджетної політики, державних проектів і програм.

Внутрішній аудит застосовує послідовний та систематизований підхід до оцінки і підвищення ефективності процесів корпоративного управління, контролю та управління ризиками.

В органах виконавчої влади головна мета аудиту - це визначення достовірності фінансової звітності, а також контроль за дотриманням органом виконавчої влади певних законів, стандартів і норм.

Відповідно до п. 1.1. Глави 1 Розділу ІІІ Стандартів внутрішнього аудиту підрозділи внутрішнього аудиту можуть проводити аудити за такими напрямами [9]:

- аудит ефективності;
- фінансовий аудит;
- аудит відповідності.

Офіційним документом за результатами внутрішнього аудиту має бути

аудиторський звіт – документ, складений за результатами внутрішнього аудиту, який містить відомості про хід внутрішнього аудиту, стан системи внутрішнього контролю, аудиторський висновок. До аудиторського звіту додаються рекомендації щодо удосконалення діяльності установи залежно від характеру виявлених проблем.

Аудиторський звіт складається із вступної, аналітичної та підсумкової частин.

У вступній частині зазначаються такі дані: напрям внутрішнього аудиту, плановий чи позаплановий внутрішній аудит; цілі внутрішнього аудиту; підстава для проведення внутрішнього аудиту із зазначенням реквізитів розпорядчого документа; посади, прізвища, імена і по батькові членів аудиторської групи та дати їх участі у проведенні внутрішнього аудиту (або посада, прізвище, ім'я і по батькові керівника аудиторської групи з посиланням на додаток – список членів аудиторської групи з відповідною інформацією); резюме (стислий виклад основних висновків та рекомендацій); опис об'єкта внутрішнього аудиту; дати початку і закінчення проведення внутрішнього аудиту; період, за який проводиться внутрішній аудит.

В аналітичній частині зазначаються результати внутрішнього аудиту в розрізі кожного програмного питання із зазначенням використаних працівником підрозділу внутрішнього аудиту методів, прийомів та процедур.

Підсумкова частина включає аудиторський висновок, а саме який вид висновку надається - безумовно позитивний, умовно-позитивний, негативний (див. стандарти внутрішнього аудиту).

Список використаних джерел

1. Указ Президента України від 09.12.2010 № 1085 «Про оптимізацію центральних органів виконавчої влади» // Офіційний вісник України офіційне видання. – 2010. – № 94. – С. 33–34.

2. Андрійко О. Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади / О. Ф. Андрійко. – Київ: Наукова думка, 2004. – 304 с.

3. Філозоп О. В. Правова основа організації внутрішнього аудиту в Україні / Н. І. Петренко, О. В. Філозоп // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 1 (16). / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 380 с. – С. 219–228.

4. Верхоглядова Н. І. Розвиток внутрішнього аудиту [Текст] / Н. І. Верхоглядова, І. В. Олініченко // Економіка і регіон : наук. вісник ПНТУ ім. Ю. Кондратюка. – 2009. – № 1. – С. 136–139.

5. Бюджетний Кодекс України № 2542-III від 21.06.2001 р. // Український інвестиційний журнал. – 2001. – № 4. – С. 3–38.

6. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р (із змінами від 22.10.2008 № 1347-р та від 23.12.2009 № 1601-р) //Офіційний вісник України. – 2005. – № 22. – С. 1224.

7. 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 вересня 2011 р. № 1001 : за станом на 15 листопада 2013 р. // Офіційний вісник України. – 2011. – № 75. – С. 2799.

8. Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29 вересня 2011 р. : за станом на 15 листопада 2013 р. // Офіційний вісник України. – 2011. – № 83. – С. 3037.

9. Стандарти внутрішнього аудиту, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 04.10.2011 № 1247 : за станом на 15 листопада 2013 р. // Офіційний вісник України. – 2011. – № 85. – С. 3131.

Михальчишина Лариса
к.е.н., доцент
Рішан Тетяна
студентка
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

МЕТОДИКА СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ: ПІДХОДИ ДО ПОНЯТТЯ

Судово-бухгалтерська експертиза встановлює фактичні обставини конкретної справи, тобто спрямована на встановлення або спростування наявності порушення. Відповідно до Закону України «Про судову експертизу» від 25.02.94 р. № 4038-XII, судова експертиза – це дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання, досудового та судового слідства [1].

Судово-бухгалтерська експертиза у сучасній експертології відноситься до класу судової документалістики і ґрунтується на дослідженні слідів відображення і закономірності утворення в документах інформації щодо господарської та фінансово-економічної діяльності підприємств і організацій.

Дослідженню методичних проблем судово-бухгалтерської експертизи приділяється велика увага з боку вчених економічного та юридичного профілю. Серед них можна назвати: М. Ласкіна, С.П. Фортинского, А.М. Ромашова, П.Я. Грешнікова, Г.А. Атанесяна, С.С. Остроумова, В.Г. Танасевича, в останні роки активно займаються вищевказаними проблемами: М.Ф. Базась, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Т.М. Дмітрієнко, С.Г. Чаадаєв, М.І. Камлик, В.М. Шарманська та ін. Однак слід відмітити, що у науковців та практиків існують різні підходи щодо сутності поняття методики судово-бухгалтерської експертизи.

Узагальнивши підходи до цього поняття можна зазначити, що методика судово-бухгалтерської експертизи – це сукупність методів, прийомів та способів, які застосовуються експертом-бухгалтером з метою дослідження об'єкту експертизи. Аналізуючи наукову та навчально-методичну літературу, можна виділити значну кількість підходів науковців щодо класифікації та переліку методів, які застосовуються в судово-бухгалтерській експертизі [2, 3, 4, 5, 6, 7]. Результати дослідження представлено в таблиці 1.

Таблиця 1

Підходи до визначення складових методики судово-бухгалтерської експертизи

Автор, рік	Загальнонаукові методи	Власні методи
М.Ф. Базась, 2007	Аналіз і синтез, індук-ція і дедукція, абстра-гування і конкре-тизація, системний і функціонально-вартісний аналізи	I. Розрахунково-аналітичні (аналізи еконо-мічний, оперативно-економічний, еконо-міко-правовий, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи); II. Докуме-нтальні (арифметична, за формою, норма-тивно-правова, зустрічна); III. Органо-лептичні методичні прийоми (використання експертами результатів проведених робіт); IV. Методичні прийоми узагальнення, оці-нювання і реалізації результатів експертного дослідження
М.Т. Білуха, 2004	Аналіз і синтез, індук-ція і дедукція, аналогія і моделювання, абстра-гування і конкретика-ція, системний і функ-ціонально-вартісний аналіз	I.Документалістика (документування господ-дарських операцій, дослідження докумен-таційних процесів, контроль первинних доку-ментів); II. Двоїсті методичні прийоми (двоїстість відображення господарських опе-рацій, система рахунків бухгалтерського обліку, синтетичне і аналітичне відобра-ження господарських операцій в обліку); III. Органолептичні; IV. Калькулювання собі-вартості продукції та балансове узагальнення даних обліку; V. Дослідно-експертні мето-дичні прийоми (інформаційне моделю-вання, нормативно-правове регулювання, дослі-дження облікових документів); VI. Розра-хунково-аналітичні методичні прийоми (еко-номічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи); VII. Експертне обґрунтування і реалізація висновків (групування недоліків за періо-дами виникнення, аналітичне групування недоліків за місцями відповідальності, схе-матизований виклад результатів, реалізація результатів експертизи)

Ф.Ф. Бутинець, 2004	Аналіз, синтез, індук-ція, дедукція, анало-гія, моделювання, абстрагування, конк-ретизація, формаліза-ція, опис, порівнян-ня, узагальнення, гіпотеза	I. Розрахунково-аналітичні методи (еконо-мічний аналіз, економіко-математичні методи); II. Способи документального конт-ролю (нормативно-правова перевірка, фор-мальна, арифметична, хронологічна, зуст-річна, взаємна, аналітична і логічна пере-вірка звітності, відновлення кількісно-сумового обліку, контрольне порівняння залишків)
Л.П. Климович, 2000	Метод дослідження від загального до часткового; аналіз і синтез; індукція та дедукція; аналогія та моделювання; абстрагування та конкретизація; факторний та системний аналізи	I.Метод бухгалтерського обліку, який базується на використанні контрольної функ-ції бухгалтерського обліку, що реалізується за допомогою елементів методу бухгал-терського обліку. II. Метод економіко-кримі-налістичного аналізу, який полягає у використанні прийомів і методів економіч-ного аналізу. III. Метод експертно-ревізій-ного аналізу, що базується на комплексному використанні прийомів документальної та фактичної перевірки для виявлення і дослідження фактів протиправної діяльності
О.Р. Росинська, М.Д. Эриашвілі і ін., 2007	Аналіз і синтез, індук-ція і дедукція, анало-гія і моделювання, абстрагування і конк-ретикація, системний і функціонально-вар-тісний аналізи	I. Розрахунково-аналітичні методи (еконо-мічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи); II. Документальні (перевірка арифметичних розрахунків).
В.М.Шарманська, С.О. Шарманська, І.В. Головко, 2008	Аналіз і синтез, індук-ція і дедукція, абст-рагування і конкрети-кацію, системний і функціонально-вар-тісний аналіз	I. Розрахунково-аналітичні методи (еконо-мічний аналіз, статистичні розрахунки і еко-номіко-математичні методи); II. Докумен-тальні; III. Органолептичні прийоми; IV. Прийоми узагальнення і реалізації резуль-татів експертиз

Отже, всі автори в проаналізованих літературних джерелах методи судово-бухгалтерської експертизи поділяють на дві групи: загальнонаукові і власні (специфічні, спеціальні). Разом з тим, якщо загальнонаукові методи переважно співпадають, у складі власних методичних прийомів, що виділяються окремими авторами, існують певні відмінності. Лише деякі автори виділяють серед них органолептичні прийоми. Ми погоджуємось із думкою М.Ф. Базася [2], що експерт використовує органолептичні методи лише в частині результатів робіт, що виконані на стадії попереднього контролю (інвентаризації, контрольного заміру тощо), а тому цілком логічно не виділяти їх у складі власних методичних

прийомів судово-бухгалтерської експертизи, як це робить Ф.Ф. Бутинець [4].

На нашу думку, основними методичними прийомами проведення експертизи є документальні та розрахунково-аналітичні, адже сутність судово-бухгалтерської експертизи полягає у підтвердженні, або спростуванні наявності факту порушення.

Список використаних джерел

1. Про судову експертизу [Закон України від 25.02.94 р. № 4038-XII] : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4038-12 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

2. Базась М.Ф. Теоретико-методологічні засади судово-бухгалтерської експертизи: Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. – К.: МАУП, 2007. – 488 с.

3. Білуха М. Т. Судово-бухгалтерська експертиза : Підручник для студентів вузів [Текст] / Ред. Т.В. Микитенко. -К.: Воля, 2004. – 653 с.

4. Бутинець Ф.Ф. Судово-бухгалтерська експертиза : навчальний посібник для студентів спец. 7.050106 «Облік і аудит» [Текст] / За ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2004. – 460 с.

5. Климович Л.П. Судебная бухгалтерия (общая часть): Учебное пособие [Текст] / Л.П.Климович. – Красноярск: Сибирский юридический институт МВД России, 2000. – 219 с.

6. Россинская Е.Р., Эриашвили Н.Д., Парушина Н.В., Бородин В.А., Бобошко В.И., Кузякин Ю.П. Судебно-бухгалтерская експертиза : учеб. пособие для студ. вузов, обучающихся по спец. (021100) «Юриспруденция», (060500) «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» [Текст] / Е.Р.Россинская, Н.Д.Эриашвили и др. — М.: Юнити-Дана, 2007. – 351с.

7. Шарманська В.М., Шарманська С.О., Головко І.В. Судова бухгалтерія: навч. посібник [Текст] / М-во освіти і науки України, Київський нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 454 с.

Нагайчук Вікторія
викладач
Вінницький інститут економіки ТНЕУ
м. Вінниця

СУТНІСТЬ КОНТРОЛЮ ЯК ФУНКЦІЇ УПРАВЛІННЯ

Розвиток продуктивних сил і виробничих відносин зумовлює потребу в удосконаленні функцій управління процесом виробництва та господарською діяльністю загалом.

Однією з найважливіших функцій в будь-якій системі управління є контроль діяльності господарюючих суб'єктів. Термін «контроль» походить від французького слова «control» – список, який ведуть у двох примірниках; тобто повторне повернення до раніше розглянутого питання, його перевірка.

Бутинець Ф. Ф. вважає, що історично термін «контроль» походить від французького слова «controle» – перевірка або спостереження [1, с. 47]. На думку інших науковців, слово «контроль» утворено поєднанням латинських «contre» – префікс, що означає «протидія», «протилежність» і «role» – міра впливу, значення, ступінь участі в чомусь. У такому розумінні слово «контроль» необхідно тлумачити як перевірку, а також спостереження з метою перевірки для протидії чомусь небажаному, виявлення, попередження й припинення протиправної поведінки. За наведеними визначеннями сутність контролю полягає у порівнянні кількох понять «з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів» [2, с. 10].

Контроль як управлінська функція є невід'ємною частиною системи менеджменту та відіграє важливу роль, адже без систематичного його проведення «не можна здійснювати управління…за матеріальними цінностями і грошовими коштами, їх раціональним використанням, операціями і процесами, які пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції та сировини» [3, с. 52].

Зміст контролю як управлінської функції полягає у збереженні матеріальних цінностей і грошових коштів, стану обліку та звітності, законності дій посадових осіб. Він включає систему конкретних заходів, спрямованих на забезпечення раціонального господарювання підприємців. Крім того, зміст контролю передбачає перевірку виконання планів економічного і соціального розвитку, раціонального використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, запобігання непродуктивним витратам і втратам, зміцнення партнерських зв'язків, додержання господарського й трудового законодавства, забезпечення збереження цінностей, фінансового стану підприємства.

Контроль як функція управління яскраво виявляє свою інформаційну сутність. Контроль надає змогу добувати оперативну інформацію, яка об'єктивно відтворює стан справ на підконтрольних об'єктах, відповідність їх діяльності складеній програмі; виявити недоліки в рішеннях, які приймають, організації виконання, способах і засобах їх реалізації; вивчити ділові якості працівників [2, с. 207].

Контроль як функція управління у розумінні Багнюка І. С. «покликаний виявляти всі факти порушення кошторисно-фінансової дисципліни, сприяти

режиму економії ..., зниженню витрат і підвищенню рентабельності підприємств, виявленню й використанню резервів росту та підвищення ефективності виробництва [3, с. 54].

Бердар М. М. стверджує, що контроль як одна з найважливіших функцій управління надає підприємству змогу досягати поставлених цілей, вивчати та виявляти фактичний стан справ у різних сферах та напрямах його господарського життя, об'єктивно відображати дійсність, перевіряти виконання прийнятих рішень, співставляти діяльність підприємства та посадових осіб з інтересами власника, держави та суспільства в цілому [4, с. 21].

Контроль – «...це процес дослідження, спостереження перевірки виробничої і невиробничої фінансової діяльності, які здійснюються відповідними суб'єктами управління, наділеними певними функціями контролю, з метою виявлення відхилень від установлених параметрів цієї діяльності, усунення та попередження негативних явищ і тенденцій [3, с. 51].

Жила В. Г. визначає контроль як процес, що забезпечує відповідність функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням та спрямований на успішне досягнення поставлених цілей.

Нападовська Л. В. вважає, що «... контроль – це процес, який забезпечує якісну розробку та ефективність досягнення цілей, накреслених організацією, шляхом реалізації прийнятих управлінських рішень [5, с. 58].

Контроль, як зазначає Дрозд І. К. та Шевчук В. О., це «...необхідна умова існування будь-якого виробництва, він є енергією господарського життя, яка дає імпульс соціально-економічному розвитку. Він ніби розповсюджує все позитивне, що було накопичене в економічному досвіді...». Сутність його полягає в тому, що «суб'єкт управління здійснює перевірку з урахуванням того, як об'єкт управління виконує його вказівки» [6, с. 7].

Контроль, з одного боку, зосереджує увагу на питаннях економічної ефективності діяльності підприємств, а з іншого – забезпечує перевірку дотримання законності використання фінансових ресурсів і забезпечення збереження коштів підприємства.

Здійснення фінансового контролю повинно ґрунтуватися на відповідних принципах як організаційно-правових засадах побудови і функціонування фінансового контролю, що забезпечують його результативність.

Основними принципами фінансового контролю є: незалежність фінансового контролю як невід'ємного атрибута демократії й обов'язкового елемента управління фінансовими ресурсами та законодавче закріплення незалежності органів фінансового контролю; визначення необхідності здійснення попереднього контролю й контролю за фактичними результатами; наявність внутрішнього та зовнішнього контролю як обов'язкової умови існування фінансового контролю; гласність та відкритість контрольних органів з обов'язковою вимогою додержання комерційної та іншої таємниці, що захищається законом.

Необхідність контролю виникла у зв'язку з потребою саморегулювання діяльності інших суб'єктів. Його проведення пов'язане з потребою власників у достовірній та повній інформації про результати та стан господарської діяльності підприємства. Дослідження сутності поняття «контроль» показало

відсутність однозначного його трактування. Контроль може розглядатися як один із головних принципів управління, як стадія процесу управління або як управлінська функція. Це пояснюється тим, що кожен виробничий цикл або соціальний процес відрізняється певними характеристиками і потребує управлінського впливу, що забезпечує досягнення мети, визначеної заздалегідь. Тобто сутність та зміст контролю не можуть бути ґрунтовно розкриті у відриві від сфери управлінської діяльності, яку він обслуговує.

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» / за ред. Ф. Ф. Бутинця. – 5-те вид., перероб. і доп. – Ж.: Рута, 2003. – 726 с.
2. Попітіч Т. В. Теоретичні основи, функціональне призначення та методи економічного контролю в системі споживчої кооперації України / Т. В. Попітіч // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. – 2010. – № 3 (53). – С. 206–211.
3. Багнюк І. С. Суть та необхідність фінансово-господарського контролю / І. С. Багнюк // Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія: Економічні науки. – 2011. – Вип. 21. – С. 51–54.
4. Бердар М. М. Фінанси підприємств: навч. посіб. / М. М. Бердар – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 352 с.
5. Нападовська Л. В. Теорія бухгалтерського обліку: монографія / Л. В. Нападовська, М. Добія, Ш. Сандер, Р. Матезіч; за заг. ред. Л. В. Нападовської. – К.: КНТЕУ, 2008. – 735 с.
6. Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. / І. К. Дрозд. – К.: Імекс-ЛТД, 2007. – 304 с.

Сафонов Тимофій
аспірант
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
м. Київ

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ І СУТНОСТІ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИМСТВ

Ключовою передумовою успішної діяльності підприємства є посилення та розвиток системи управління, однією з основних ланок якої є внутрішній аудит. Глибоке розуміння поняття та сутності внутрішнього аудиту визначає напрямок його інтеграції або розвитку і вдосконалення вже існуючої системи внутрішнього контролю на підприємстві.

Вагомий внесок у дослідження поняття та сутності внутрішнього аудиту зробили вітчизняні вчені Дрозд І.К., Дорош Н.І., Каменська Т.О, Корінько М. Д., Пантелеєв В. П., Л.А. Сухарев, В.А. Шевчук та інші. Проте із постійним залученням іноземного досвіду, новітніх вітчизняних розробок та розширенням функцій, що виконує внутрішній аудит, дане поняття стає все більш об'ємним, а отже потребує детальнішого дослідження.

Велика кількість науковців, досліджуючи проблему внутрішнього аудиту, по-своєму визначають дане поняття. Кожне з визначень відображає суб'єктивне бачення поняття «внутрішній аудит» тим чи іншим науковцем, проте не є всеохоплюючим відносно його сутності.

Зокрема, В.Д. Андрєєв, Ф.Ф. Бутинець та А.С. Бакаєв визначають «Внутрішній аудит» як систему контролю, основним об'єктом якої є правильність ведення бухгалтерського обліку [1, 2, 6]. Щоправда, пан Андрєєв також конкретизує внутрішній аудит як компетентну оцінку фінансово-господарської та управлінської діяльності підприємства. У якості перевірки дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку і надійності функціонування внутрішнього контролю також визначає «внутрішній аудит» і П.Г. Пономаренко. С.В. Мочерний та В.П. Пантелеєв дають досить поверхневі визначення внутрішнього аудита, зокрема, визначаючи його як форму внутрішнього контролю або аудиту відповідно, що проводяться штатними співробітниками підприємства [10, 8, 9].

Т.В. Фоміна та В.М. Мельник бачать внутрішній аудит як діяльність, що проводиться працівниками підприємства з метою оцінки діяльності системи внутрішнього контролю [11,7]. Таким чином, спільним у більшості визначень варто назвати те, що внутрішній аудит проводиться працівниками підприємства, а також спрямований на перевірку та підвищення ефективності його діяльності. Різним же є ключове визначення «внутрішнього аудиту», що варіюється від системи внутрішнього контролю до форми внутрішнього аудиту чи консультування з метою покращення діяльності підприємства.

Внутрішній аудит можна визначити як діяльність, яка допомагає керівнику у досягненні поставленої перед підприємством мети, використовуючи систематизований і послідовний підхід до оцінки та підвищення ефективності системи внутрішнього контролю. Він допомагає керівнику здійснювати

управління, але не може і не повинен підміняти управлінців і керівників, адже внутрішній аудит не може замінити собою систему внутрішнього контролю [1].

Аналізуючи місце внутрішнього аудиту у системі управління підприємством, можна відмітити, що він відповідає за:

1. Збереження активів і ефективність їх використання;
2. Адекватність і ефективність управлінських рішень, що приймаються;
3. Ефективність роботи співробітників технічних та інформаційних систем;
4. Дотримання законів та норм, попередження і виявлення фактів їх порушення;
5. Достатність, точність, релевантність інформації, що створюється і передається для прийняття управлінських рішень;
6. Збереження комерційної таємниці.
7. Окрім того, при формулюванні визначення поняття «внутрішній аудит» необхідно обов'язково брати до уваги його основні характеристики, а саме:
8. Незалежність та об'єктивність;
9. Ціль – удосконалення діяльності підприємства, тобто ідентифікація та оцінка ризиків, проблемних сфер в роботі підприємства та підготовка рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності систем та процесів;
10. Виконання завдань з надання гарантій та консультацій з питань управління ризиками, внутрішнього контролю та корпоративного управління [8].

Виходячи з наведених вище визначень поняття «внутрішній аудит» провідними вітчизняними науковцями, а також, проаналізувавши характеристики сутності даного поняття, можна сформувати власне визначення. Таким чином, внутрішній аудит можна визначити, як організовану на підприємстві, діючу в інтересах його керівництва та (або) власників і регламентовану внутрішніми нормативними актами систему, що відповідає за удосконалення діяльності підприємства шляхом перевірки достатності, точності та релевантності інформації, що створюється і передається для прийняття управлінських рішень, управління ризиками, аналізу ефективності господарської діяльності та надання консультацій та рекомендацій керівництву підприємства.

Вивчення та аналіз різних підходів до трактування сутності і поняття внутрішнього аудиту розглядається доповідачем в напрямку виокремлення універсального визначення даного поняття, що буде максимально повно висвітлювати його сутність із врахуванням функцій та завдань та відповідно основним характеристикам.

Список використаних джерел

1. Андрєєв П.П., Чечуліна О.О., Ян ван Тайнен Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід [Текст] / П.П.Андрєєв, О.О.Чечуліна, Ян ван Тайнен. – К.: Кафедра, 2011. – 120 с.
2. Бакаев А.С. Бухгалтерские термины и определения. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2002. – 160 с.
3. Бычкова С.М. Аудит для руководителей и бухгалтеров. – СПб.: Питер,

2003. – 384 с.

4. Богомолов А.М. Внутренний аудит. Организация и методика проведения [Текст] / А.М.Богомолов. – М., 1999. – 192 с.

5. Бурцев В.В. Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления / В.В.Бурцев // Управление финансами предприятия. – 2003. – №4. – С. 35-49.

6. Бутинець Ф.Ф. Аудит: [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів, 2-е вид., перероб. та доп.]. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 672 с.

7. Мельник В.М., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: [учеб. пособие] / Под ред. проф. М.В. Мельник. – М.: ИД ФВК-ПРЕСС, 2003. – 520 с.

8. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устинко О.А. Економічнийенциклопедичний словник. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.

9. Пантелеєв В. П., Корінько М.Д. Внутрішній аудит: [навч. посібник] [Текст] / В.П.Пантєлеєв, М.Д.Корінько. – К. 2006. – 247 с.

10. Пономаренко П. Г. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: [учеб.пособие] / 2-е изд., испр. – Минск: Выш.шк., 2007. – 527 с.

11. . Фоміна Т.В. Місце та роль внутрішнього аудиту в системі внутрішньогосподарського контролю / Т.В. Фоміна // Вісник Львівської комерційної академії. – 2004. – Випуск 16. – 536 с. – С. 441–447.

Ткачук Ірина
к.е.н., доцент
Стаднік Надія
магістр з обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

КОНТРОЛЬ ЯК СКЛАДОВА ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ

Прийняття управлінських рішень вимагає достовірної та неупередженої інформації про господарюючих об'єкт, отримати яку можна лише при наявності раціонально побудованої системи контролю на підприємстві. Контроль – це один з основних управлінських процесів, який забезпечує досягнення організацією своїх цілей. Головною вимогою до контролю є його гнучкість, оскільки він повинен ефективно поєднуватись не лише з процесом планування, а й із структурними змінами в організації та системі управління.

Про важливість контролю для ефективного управління наголошувалося вченими ще у XIX ст., зокрема зазначалось, що злі наміри навіть при особливому мистецтві і солідарності всіх службовців доводяться до мінімуму, стають майже неможливі при правильній організації рахівництва і системи контролю. Інша справа, коли рахівництво і контроль «дурно побудовані» [2].

Професором Г.Г. Кірейцевим відзначено, що більш глибокому та розширеному знанню про об'єкти сприяє контроль, який здійснюється в процесі обліку, за підтриманням в необхідному стані параметрів керованих і відображених об'єктів та забезпечення реконструкції (зовнішньої та внутрішньої) фактів господарської діяльності [3, с. 51].

Белобжецкий І.А. зазначає, що як систему дійсного стану та перевірки процесу дієздатності управлінського об'єкта, як систему спостереження з метою оцінки результатів управлінських рішень, їх обґрунтованості та ефективності виконання, усунення несприятливих ситуацій при відхиленні від вимог цих рішень та повідомлення про них компетентним органам можна в загальній формі визначити сутність контролю – однієї з функцій управління [1, с. 7].

Ефективність та раціональність контролю нерозривно пов'язана з якістю побудови облікового процесу як на рівні держави, так і на конкретному підприємстві. Лише взаємоузгодженість обліку і контролю забезпечуватиме ефективне збереження та використання усіх наявних ресурсів господарюючого суб'єкта й гарантуватиме достовірність і неупередженість інформації.

В даному випадку, важко не погодитись з висловлюванням Е. Старосьцяка: контролювати можна лише те що є в наявності. Контроль не являє собою діяльності за безпосередньою організацією суспільних відносин або виробництва, не є сам по собі первинною організаційною діяльністю. Він стосується тієї діяльності, яка вже має місце незалежно від контролю. Він має на меті покращення визначеної діяльності, виправлення порушень або недопущення їх [6, с. 199].

Важливою вимогою контролю є гнучкість, оскільки ефективний контроль повинен узгоджуватися із змінами у структурі організації та системі керування,

з процесом планування.

Контроль впливає на ефективний розподіл та використання ресурсів, функціонування об'єкта управління шляхом виявлення та усунення недоліків. Так, А. Робсон вважає, що контроль передбачає обговорення дій для подальшого виправлення помилок, виявлення цих помилок у конкретних працівників, аналіз причин їх виникнення, а також успіхи працівників та закріплення даних успіхів [5, с.15].

Е. Кочерін стверджує: коректувати виробничі завдання, покращувати звітність, здійснювати своєчасно систему управління і т.д. дає змогу лише чітко відпрацьована контрольна діяльність. Щоб управління було ефективним – необхідний зворотний зв'язок, який поширюється на всі управлінські процеси у виробництві, і який є сутністю контролю та реалізується за його допомогою [4, с.4].

Існуючі суб'єкти господарювання відрізняється один від одного за певним рядом ознак та кожен з них вимагає управлінського впливу, що забезпечується досягненням конкретної мети. Можливо саме тому в науковій літературі виділяють фінансовий, господарський, економічний, фінансово-господарський контроль. Відповідно зміст та сутність контролю можуть бути ґрунтовно розкриті лише при розгляді галузевої специфіки управлінської діяльності, яку він обслуговує.

В умовах ефективного управління по відношенню до діяльності будь-якого підприємства (установи чи організації) можна виділити контроль, що здійснюється на макрорівні та мікрорівні:

1) контроль на макрорівні – на даному рівні здійснюється державний фінансовий контроль, який спрямований на забезпечення законності дій посадових осіб підприємства щодо використання бюджетних коштів та здійснюються органами державної влади.

2) контроль на мікрорівні – здійснюється безпосередньо на самому підприємстві власниками або вищестаящою організацією, завданням є дотримання платіжної дисципліни, забезпечення правильного ведення обліку.

В даному випадку контроль виступає однією з важливих функцій управління. Контроль в порівнянні з іншими елементами управління (планування, регулювання, аналіз, контроль та ін.) дає реальну оцінку стану підприємства. Водночас, впровадження внутрішнього контролю сприяє посиленню контрольних функцій обліку.

Отже, узагальнюючи все вище викладене можна стверджувати, що контроль – це важлива складова частина прийняття управлінських рішень і процесу управління, яка здійснює вагомий вплив на якість та оперативність управління. При цьому процес прийняття рішення складається з: одержання інформації; її переробки; аналізу, підготовки і прийняття рішення.

Список використаних джерел

1. Белобжецкий И.А. Ревизия и контроль в промышленности / И.А. Белобжецкий – М.: Финансы и статистика, 1987. – 294 с.

2. Гомберг Л.И. Значение контроля / Л.И. Гомберг // Счетоводство. – 1897. - № 21-22. – С. 219-222

3. Кирейцев Г.Г. Функции учета в механизме управления сельскохозяйственным производством / Г.Г. Кирейцев – К.: Изд-во УСХА, 1992. – 240 с.

4. Кочерин Е.А. Контроль в процессе управления предприятием / Е.А. Кочерин – М.: Знание, 1986. – 64 с.

5. Робсон А.П. Финансовое планирование и контроль / А.П. Робсон [под ред. М.А. Поукока и А.Х. Тейлора] – М.: ИНФРА-М, 1996. – 480 с.

6. Старосьцяк Е. Элементы науки управления / Е. Старосьцяк – М.: Прогресс, 1965. – 424 с.

Фірко Наталія
аспірантка
Львівська комерційна академія
м. Львів

БЮДЖЕТУВАННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Стратегічною метою діяльності підприємств в умовах ринкових відносин є збільшення прибутку. Досягти зазначеної мети можна за допомогою збільшенням виробництва та реалізації товарів, утриманням стабільного конкурентного положення на ринку, оновленням асортименту товарних груп, зниженням собівартості та операційних витрат. Торгівельні підприємства забезпечують зв'язок між товаровиробником та споживачем, тому від їх ефективної діяльності залежить стабільність збуту товарів та задоволення потреб споживачів. У свою чергу ефективність діяльності торгівельних підприємств залежить від якості інформації, на підставі якої приймаються управлінські рішення.

Значний науковий внесок у розвиток управлінського обліку та бюджетування зробили вчені-економісти, а саме: С.Ф. Голов, М.С. Пушкар, Ф.Ф. Бутинець, Й.В. Канак, В.А. Панков, С.Я. Єлецьких, Н.М. Михайличенко, Л. Гнилицька, К. Друрі та ін. Проте в сучасних ринкових умовах питання бюджетування та заповнення Бюджетного звіту про фінансові результати операційної діяльності на підприємствах торгівельної галузі залишається відкритим та потребує наукового вивчення, доповнення та удосконалення.

В результаті поєднання функцій планування та контролю виникла система бюджетування, яка оптимізує процес прийняття управлінських рішень та дає можливість оцінювати наслідки цих рішень. С.Ф. Голов трактує бюджетування як процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів [1, с. 340].

Вчені – економісти бюджетування розуміють як інструмент реалізації

оперативного і тактичного планування шляхом розробки комплексів цільових показників в кількісному вираженні [2, с. 83].

Більш повне визначення бюджетуванню, на нашу думку, наведено Л. Гнилицькою, яка бюджетування розглядає як процес розробки, виконання, контролю, аналізу та коригування окремих бюджетів за структурними підрозділами або функціональними сферами діяльності підприємства, їх узгодження та узагальнення по підприємству в цілому [3, с. 12].

Бюджетування покликане пов'язувати оперативні завдання структурних підрозділів із стратегічною метою підприємства за допомогою мотивації менеджерів на виконання бюджетів.

Бюджет – це поточний план діяльності підприємства, складений на основі кількісних показників. Бюджети складаються, переважно, терміном на один рік з розбивкою на квартали, місяці, декади. Розробка бюджетів забезпечує періодичне планування операцій торгівельного підприємства, а також дає змогу передбачати майбутні проблеми і визначати найефективніший шлях удосконалення стратегічної мети.

Склад і структура бюджетів обґрунтовуються фінансовим відділом і затверджуються керівником торгівельного підприємства. Дані, які використовують працівники фінансового відділу при складанні бюджетів, формуються на основі натуральних показників, розроблених економічним відділом підприємства.

Кожен бюджет повинен містити відповідний ступінь деталізації, бути досяжним і пристосованим до внесення змін. Бюджети призначені для внутрішнього використання, мають конфіденційний характер, надають оперативну інформацію про ефективність управління рухом фінансових ресурсів і є основним інструментом контролю в системі фінансового планування [4].

На підставі бюджетів підрозділів готують консолідований (зведений) бюджет торгівельного підприємства, який представляє собою сукупність бюджетів, що узагальнюють майбутні операції усіх підрозділів. Він включає дві групи бюджетів – операційні та фінансові. Операційні бюджети – це сукупність бюджетів витрат і доходів, що забезпечують складання бюджетного звіту про фінансові результати діяльності. Фінансові бюджети – це сукупність бюджетів, що відображають запланований рух коштів та очікуваний фінансовий стан підприємства.

Бюджетний звіт про фінансові результати торгівельного підприємства показує, які доходи заробить підприємство за бюджетний період і які витрати передбачаються для забезпечення запланованого рівня діяльності.

Нами запропоновано наступні показники бюджетного звіту про фінансові результати основної діяльності для підприємств торгівлі:

- дохід від реалізації товарів (товарооборот) без ПДВ,
- вирахування з доходу,
- чистий дохід від реалізації товарів,
- собівартість реалізованих товарів,
- валовий (маржинальний) прибуток,
- адміністративні витрати,

— витрати на збут,
— інші витрати операційної діяльності,
— операційний прибуток,
— податок на прибуток від операційної діяльності,
— чистий прибуток від операційної діяльності.

З метою оцінки результатів діяльності окремого підрозділу необхідно порівняти фактичні показники з бюджетними даними. Інформація про фактичні значення показників накопичується у звіті про фактичне виконання бюджету. Для отримання вірогідних оцінок досягнень конкретного підрозділу слід порівнювати тільки релевантні доходи та витрати, тобто ті, які контролюються менеджером зазначеного підрозділу.

Прогнозуючи свою діяльність торгівельні підприємства у бюджеті планують показники, які мають бути досягнутими. Проте на практиці не завжди можна досягти їх абсолютного виконання, що призводить до виникнення відхилень. Всі відхилення у бюджетному звіті аналізуються, виявляються причини їхнього виникнення, проводяться заходи щодо їх усунення в майбутньому. Відхилення є попередженням несприятливих тенденцій як для окремого підрозділу, так і для підприємство в цілому, тому їх слід піддавати детальному аналізу.

Слід зауважити, що бюджет може виконуватись незадовільно через неефективний менеджмент, непередбачені зміни у діяльності підприємства, недбалий чи некваліфікований підхід до процесу складання бюджету. В усіх випадках необхідно здійснювати коригування бюджету або змінювати завдання структурним підрозділам підприємства для того, щоб результати їх діяльності були співставимі з бюджетними показниками, оскільки бюджет, який не відповідає дійсності, не може бути ефективним інструментом управління.

Отже, використання системи бюджетування у процесі управління торгівельними підприємствами забезпечує прогнозування показників, розробку контрольних критеріїв оцінки досягнутих результатів та покращує кінцеві результати фінансово-господарської діяльності торгівельного підприємства.

Список використаних джерел

1. Голов С.Ф. Управлінський облік: [підручник] / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.

2. Панков В.А. Контролінг і бюджетування фінансово-господарської діяльності підприємства: [навчальний посібник] / В.А. Панков, С.Я. Єлецьких, Н.М. Михайличенко. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 112 с.

3. Гнилицька Л. Контроль та аналіз у бюджетуванні / Л. Гнилицька // Бухгалтерський облік та аудит. – 2009. – №7. – С. 12-24.

4. Шелудько В.М. Фінансовий менеджмент [Електронний ресурс] / В.М. Шелудько. – Режим доступу: http://libfree.com/110585854_finansi byudzhetuvannya_sistemi_finansovogo_planuvannya.html (дата звернення 16.11.2013 р.).

Чудак Ліна
асистент
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

КОНТРОЛЬ ВИТРАТ НЕЗАВЕРШЕНОГО ВИРОБНИЦТВА

Важливість визначення обсягів незавершеного виробництва зумовлена необхідністю розмежування здійснених витрат підрозділами підприємства з метою визначення фактичної собівартості виробленої продукції.

Проблема визначення витрат незавершеного виробництва та розробка системи внутрішнього контролю за такими витратами у розрізі робіт є однією із складних та дискусійних у бухгалтерському обліку витрат підприємства.

В бухгалтерському розумінні поняття "незавершене виробництво", у першу чергу, висвітлюється у ПС(Б)О 9 "Запаси", як таке, що може бути у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу [2].

У сільському господарстві період здійснення витрат не співпадає з виходом продукції. Так для польового кормовиробництва властиве як однорічне, так і багаторічне вирощування кормових культур, як наслідок – робочий період і час виробництва не співпадають. Тому на кінець звітного періоду виникає незавершене виробництво.

Об'єктами обліку та контролю витрат незавершеного виробництва з вирощування кормів є наступні технологічні процеси: основний обробіток ґрунту (підняття зябу, лущення стерні, боронування, оранка); передпосівний обробіток ґрунту (культивація, коткування, внесення органічних і мінеральних добрив); підготовка насіння до сівби; сівба кормових культур (в тому числі озимих зернових на зелений корм і силос, сівба багаторічних трав восени та весною звітного року); догляд за багаторічними травами посіву минулих років (дискування, щілювання посіву, внесення гербіцидів), роботи з докорінного поліпшення сіножатей та пасовищ.

Такий обсяг робіт, що підлягає розподілу за роками вирощування та експлуатації посівів потребує пошуку та впровадження нових прийомів і способів оперативного контролю за виробничими витратами незавершеного виробництва. Адже достовірне визначення собівартості, вирощуваних у господарстві кормів, напряму впливає на формування показника собівартості продукції тваринництва, на результати діяльності підрозділів і господарюючого суб'єкта в цілому.

Розглядаючи виникнення витрат незавершеного виробництва у польовому кормовиробництві, постає необхідність у створенні алгоритму здійснення контролю за такими витратами та своєчасного відображення їх у обліку.

Перевірку слід розпочинати з таких питань, як розкриття інформації про витрати під урожай майбутнього року в обліковій політиці господарства, їх склад.

Надалі слід перевірити, чи здійснюється облік вказаних витрат відповідно до встановленого порядку на рахунках бухгалтерського обліку (відображення витрат на окремих аналітичних рахунках), передбачених для узагальнення інформації про витрати основного і допоміжного виробництв та обслуговуючих господарств.

У ході перевірки визначають доцільність та правильність віднесення витрат до незавершеного виробництва, дотримання строків та правильності списання витрат незавершеного виробництва на культури врожаю поточного та майбутнього років.

Перевіркою встановлюється, як оцінюється незавершене виробництво і напівфабрикати власного виробництва (біологічні активи, роботи, послуги), спосіб оцінювання незрілих та зрілих довгострокових біологічних активів відповідно до ПСБО 30 та Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996 – XIV від 16.07.99 р. [1,3].

Обов'язковим етапом контролю є проведення інвентаризації незавершеного виробництва і витрат майбутніх періодів. За наслідками інвентаризації встановлюються нестачі та лишки незавершеного виробництва, а також перевіряється правильність проведення бухгалтерських записів.

Перевірці підлягають визначені підприємством способи розподілу витрат за роками залежно від терміну експлуатації посівів, та між покривними та підпокривними культурами (багаторічними травами).

Для визначення собівартості вирощеної продукції має впливове значення правильний розрахунок залишків незавершеного виробництва. При обчисленні собівартості продукції витрати звітного місяця коригують на різницю у вартості незавершеного виробництва на початок і кінець місяця. Тобто до вартості незавершеного виробництва на початок місяця додають витрати звітного місяця і віднімають вартість незавершеного виробництва на кінець місяця.

У фінансовій звітності, зокрема у статті Балансу "Незавершене виробництво" встановлюють, чи показані підприємством витрати незавершеного виробництва.

Отже, основною метою обліку витрат у процесі вирощування кормів є своєчасне, повне, достовірне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням усіх видів виробничих ресурсів та виконаних робіт, у тому числі робіт, відображених у обліку як незавершене виробництво. Використання алгоритму вище вказаних контрольних заходів надасть змогу відслідковувати та аналізувати допущені порушення і недоліки на початковій стадії їх виникнення за центрами відповідальності, а відтак, поліпшить та прискорить прийняття управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996 – XIV від 16.07.99 р. // Електронний ресурс: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затв. Наказом Міністерства фінансів України № 248 від 20.10.99р. // Спеціальний додаток до тижневика "Дебет – Кредит". – 2004. – С. 67.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”, затв. Наказом Міністерства фінансів України № 790 від 18.11.2005р. // Електронний ресурс: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05

Шаровська Тамара
к.е.н., старший викладач
Одеський національний економічний університет
м. Одеса

ОРГАНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА УМОВАХ НЕЗАЛЕЖНОСТІ

Як відомо, внутрішній контроль ґрунтується на таких принципах: відповідальності, збалансованості, своєчасного повідомлення, відповідності контролюючої і підзвітної систем, комплексності, розподілу обов’язків, дозволу і ухвалення [1, с.40].

Ми вважаємо, що вкрай важливим є також принцип незалежності системи внутрішнього контролю: співробітники цієї служби мають бути незалежними від структурного підрозділу, що підлягає контролю.

Контроль здійснюється практично на всіх ланках вертикалі управління: від первинної до вищої, та навпаки.

Власник підприємства, правління, рада директорів, збори акціонерів, економічні, технічні, технологічні служби і підрозділи управління підприємством, керівники виробничих і допоміжних цехів та їх підрозділів – дільниць, бригад тощо, всі вони у своїй діяльності так чи інакше здійснюють елементи контролю. Іншими словами, обов’язки посадових осіб, керівників усіх рівнів управлінської ієрархії розповсюджуються, зокрема, на функцію контролю. Останнє стосується економічного контролю, як функції управління промисловим підприємством.

Для того, щоб вказана функція була дієвою, а управління – ефективним, контроль всередині підприємства повинен бути організований як окрема, відкрита, інформативно-комунікативна система зі зворотним зв’язком. Можливість застосування системного підходу до впровадження такої системи досліджувалась та обґрунтована в багатьох наукових працях вітчизняних вчених [1; 2; 4; 5].

Зокрема, розглядаються два варіанти функціональних підсистем контролю: централізована та децентралізована [3, с. 360-370]. Автори мають рацію щодо переваг і недоліків розглянутих варіантів системи внутрішнього економічного контролю, а також щодо доцільності впровадження на промислових підприємствах систем внутрішнього економічного контролю на засадах функціональної децентралізації.

Із вдячністю приймаючи наукові надбання попередників, беручи їх за основу і продовжуючи розвиток економічної думки на теренах системного підходу, робимо спробу організації системи контролю.

Для ефективного управління процесами на підприємстві замало владнати комплексну систему з узагальненням контролю на вищій ланці управлінської ієрархії. Потрібен також контроль у формі внутрішнього аудиту.

Тобто, система внутрішнього контролю буде мати декілька підсистем: підсистема внутрішнього аудиту, внутрішньовиробничого контролю та внутрішньогосподарського контролю. Отже, для контролю інтегровано різні за організаційними формами системи.

У наш час достатньо науково обґрунтованій критиці піддаються різні за назвою поняття економічного контролю: господарський, економічний, внутрішньогосподарський, фінансово-господарський, управлінський, стратегічний тощо. Так, визначення внутрішньовиробничого, внутрішнього управлінського, внутрішньогосподарського контролю не підтримується проф. Максімовою В.Ф. у її дисертації [3, с.17].

Питання формалізації понятійного апарату є дійсно неоднозначним, дискусійним.

Предмет нашого дослідження потребує саме такого, функціонально-змістовного наповнення у підході до визначення:

– внутрішнього аудиту – як підсистеми контролю, що здійснюється структурами вищої ланки управління;

– внутрішньогосподарського контролю – як підсистеми контролю, що здійснюється структурами середньої ланки управлінської ієрархії: службами, відділами, іншими підрозділами управління, різними за назвою та функціональною спрямованістю, але з однаковими ознаками системної ієрархії;

– внутрішньовиробничого – як підсистеми контролю, що здійснюється структурами виробничої, первинної ланки управління.

Наведемо якомога значні обґрунтування необхідності та доцільності виокремлення кожної з підсистем.

Окремі дискусії виникають з приводу внутрішнього аудиту на пересічних підприємствах [3, с.17].

Саме внутрішній аудит та його елементи повинні бути присутніми на всіх підприємствах. Однак, що стосується відношення до внутрішнього аудиту з боку керівництва, то ними не повністю розуміється як поняття, так і виконувані функції. З огляду на це, ми вважаємо за необхідне обґрунтувати, що саме вища ланка управління (рада директорів, наглядова рада, власник тощо) виконує функції внутрішнього аудиту.

Стосовно дотримання одного з основних принципів, а саме – незалежності, то «незалежними» внутрішніми аудиторами є суб'єкти контролю: власник, рада директорів, керівництво – вища ланка ієрархічної вертикалі управління. Вона як раз і виконує елементи внутрішнього аудиту, тобто робить загальний, незалежний контроль.

Підтвердження доказовості нашої точки зору знаходимо при розгляді тлумачення поняття «внутрішній аудит» за нормативними документами.

Згідно з основоположними принципами аудиту, серед яких можна виділити: незалежність, чесність, об'єктивність, конфіденційність та компетентність [4], можна зробити висновок, що наша вища ланка управління відповідає вимогам внутрішнього аудиту за всіма принципами.

Резюмуючи вищезазначене необхідно сказати, що суб'єктам контролю верхньої ланки ієрархії управління притаманні характеристики внутрішнього аудиту.

Відповідно, на середній ланці управління здійснюється, документально відображається та узагальнюється основний масив господарських операцій, що за логікою їх змістовного навантаження відповідає визначенню «внутрішньогосподарського контролю».

Внутрішньовиробничий контроль функціонально розподілений між суб'єктами контролю первинної ланки ієрархії управління у відповідності до виробничих процесів.

Таким чином, за результатами дослідження визначено основні принципи здійснення внутрішнього контролю та з'ясовано, що найскладнішим у дотриманні є принцип незалежності, оскільки контроль здійснюється практично на всіх ланках вертикалі управління. З метою дотримання даного принципу розроблено систему організації внутрішнього контролю, що складається з декількох підсистем: підсистема внутрішнього аудиту, внутрішньовиробничого контролю та внутрішньогосподарського контролю.

Список використаних джерел

1. Бурцев В. В. Внутренний контроль: основне понятия и организация проведения / Бурцев В. В. // Менеджмент в России и зарубежом. — № 4. — 2002. — С. 38—50.

2. Максімова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства — системний підхід до розвитку : монографія / В.Ф. Максімова — К. : АВРІО, 2005. — 261 с.

3. Максімова В. Ф. Теоретичні та методологічні засади формування цілісної системи внутрішнього контролю в управлінні промисловим підприємством : дис... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Валентина Федорівна Максімова. — О., 2006. — 581 с.

4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1, 2 / Пер. з англ.: Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зєніна О.О., Гик О.В., Біндер С.Г. - К.: Міжнародна федерація бухгалтерів Аудиторська палата України. - 2010.

5. Петренко С. М. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем : монографія / Петренко С. М. — Донецьк : ДонНУЕТ, 2007. — 290 с.

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

Вдовенко Ольга
аспірант
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН
м. Київ

РОЛЬ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ У ФОРМУВАННІ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ

Основною умовою ефективного розвитку аграрних підприємств в ринкових умовах є належний рівень їх фінансового забезпечення, критерієм якого виступає їх фінансова безпека. Ефективність діяльності господарюючих суб'єктів визначається їх фінансовим станом, що потребує аналізу проблем забезпечення стійкості та фінансової безпеки підприємства.

Недостатня увага до проблем фінансової безпеки підприємства може призвести до небажаних результатів, оскільки навіть при високій прибутковості бізнесу підприємство наражається на поглинання з боку інших підприємств, а зростання темпів бізнесу викликає більш високу залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування та, можливо, втрату стійкості і самостійності в прийнятті управлінських рішень [1, с.75-78].

Актуальність теми дослідження зумовлена необхідністю всебічного аналізу цілей фінансової безпеки аграрних підприємств, виявлення факторів (загроз і небезпек), що призводять до втрати їх фінансової стійкості і безпеки з метою прийняття виважених управлінських рішень в забезпеченні стабільності фінансової безпеки.

Теоретичні аспекти формування системи фінансової безпеки висвітлюються в працях В. Андрійчука, О.Барановського, В.Бекермана, В.Базилевича, О. Василика, В. Гейця, М. Дем'яненка А.Козаченка, І. Лютого, М. Маліка,В. Мунтіяна, Б. Пасхавера, П. Саблука, П. Стецюка, А.Чупіса та ін.

Значний вклад у розробку теоретичних та практичних засад формування фінансової звітності внесли Ф. Бутинець, В.Жук, В. Швець, Г. Славюк, Б. Усач, С. Голов, В. Завгородній, В. Стражев, В. Пархоменко, С. Зубілевич та інші.

Разом з тим, відсутні наукові дослідження, які б розглядали проблеми фінансової безпеки та стійкості підприємств у взаємозв'язку із фінансовою звітністю як важливим інструментом забезпечення фінансової безпеки.

Визначальними факторами стабільності системи фінансової безпеки аграрного підприємства є високий рівень капіталізації, прибутковість підприємницької діяльності, наявність сформованого резервного фонду. Об'єктом системи забезпечення фінансової безпеки виступає стабільний

фінансовий стан аграрних підприємств в поточному і перспективному періодах.

В ринкових умовах фінансова безпека аграрних підприємств знаходиться під впливом різних загроз (внутрішніх і зовнішніх), які негативно впливають на фінансовий стан підприємств. Для успішного функціонування аграрного підприємства і визначення реальних загроз його фінансовій безпеці необхідно мати достовірну інформацію про фінансовий стан підприємства, яка відображається у фінансовій звітності і дає можливість здійснити аналіз результативних показників їх діяльності та прийняти виважені своєчасні управлінські рішення по їх усуненню.

Однією із важливих цілей в забезпеченні фінансової безпеки є забезпечення прозорості фінансової звітності.

Правильний підхід до побудови системи фінансової звітності та методології їх формування і подання, надасть можливість ефективно використовувати ресурси підприємства, підвищити достовірність та адекватність фінансової інформації, а відтак й здійснювати глибокий аналіз процесів та явищ, які негативно впливають на господарський процес, а зокрема і на фінансову безпеку підприємства [2].

В умовах ринкової економіки якісно трансформується роль фінансової звітності аграрних підприємств, яка є одним з головних джерел інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів.

Сьогодні вона є елементом інфраструктури ринкової економіки, реальним засобом комунікації, з допомогою якого менеджери різних рівнів мають змогу формувати стратегію і тактику розвитку підприємства. Саме на підставі даних фінансової звітності можна оцінити майновий стан, результати діяльності та економічний потенціал суб'єкта господарювання, прогнозувати майбутні грошові потоки та визначати вектори його розвитку, приймати ефективні управлінські рішення. Фінансова звітність є комплексною моделлю відображення оптимізованої комбінації інтересів суб'єктів ринку, яка динамічно розвивається і модифікується під впливом сучасних змін економічного середовища. Вона одночасно виступає предметом конфлікту між її укладачами та користувачами та засобом його врегулювання [3, с. 266].

Однак, сьогодні наявна практика, за якої здійснюється корегування кінцевих результатів у фінансовій звітності, ведення подвійної бухгалтерії тощо. Такі, на перший погляд, незначні зміни чинять безпосередній вплив на фінансову безпеку аграрних підприємств, які і так в силу специфіки виробництва, є ризиковими для ведення бізнесу, мають і так низький рівень довіри з боку користувачів фінансової звітності.

Чисельність користувачів фінансовою звітністю підприємств – інвестори, кредитори, представники державних органів, управлінський персонал – прагнуть отримати максимально достовірну інформацію про підприємство, керуючись його звітністю. Високий рівень поінформованості про фінансово-майновий стан в ринкових умовах є суттєвим засобом конкурентної боротьби в глобальному світі [4, с. 477].

На думку Коробко О.М. [5, с.280-282.] «така звітність, як і будь-яка інша, може містити помилкові дані. А такі дані не тільки можуть, але й повинні бути виправлені. Проблема виправлення помилок у фінансовій звітності є

актуальною, адже невиправлені помилки приводять до невідповідності бухгалтерського обліку, і як слідство, помилкам в прийнятті управлінських рішень, недоплати податків, штрафним санкціям. Повинні використовуватись дані, які відповідають певним правилам, вимогам і нормам, що є зрозумілими та прийнятними для користувачів. Тому процес підготовки та складання фінансових звітів, до якого неминуче входить і виправлення помилок, повинен бути організований відповідно до законодавства та забезпечувати користувачів правдивою інформацією про фінансові результати діяльності і фінансовий стан підприємства».

Крім того, змінюючи достовірні дані фінансової звітності аграрні підприємства ставлять себе в незрозуміле становище перед державою і можуть в такий спосіб позбутися державної підтримки, на яку розраховують, з огляду на особливості та специфіку агропромислового виробництва.

Формування ринкових відносин вимагає від кожного учасника підприємницької діяльності вміння вірно аналізувати економічну інформацію і приймати виважені рішення щодо інвестування своїх ресурсів в діяльність суб'єктів підприємництва з метою збільшення їх прибутковості, як основного фактора фінансової безпеки, що досягається лише за умови забезпечення прозорості та достовірності складеної фінансової звітності.

Таким чином, комплексні дії суб'єктів підприємництва в аграрній сфері економіки та держави, спрямовані на підтримання фінансової безпеки шляхом створення умов і вжиття заходів для отримання необхідного її рівня, в тому числі через фінансову звітність як інструмент забезпечення ефективного управління підприємницькою діяльністю та потужну інформаційну базу для виважених управлінських рішень, забезпечать розвиток пріоритетної галузі економіки, а отже, сприятимуть сталому рівню національної безпеки.

Список використаних джерел

1. Захаров О.І. Організація та управління економічною безпекою суб'єктів господарської діяльності: Навч. посіб. / О.І. Захаров, П.Я. Пригунов . – К., 2008. – 257с.

2. Штулер Г.Г. Перспективні напрямки узгодження фінансової звітності в Україні з міжнародними стандартами / Г.Г. Штулер, В.К. Макарович, Т.І. Владімірова // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка: збірник наукових праць. – Ч. 2. Удосконалення обліку,аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці. – 2010. – Вип. 29. – С. 253–256.

3. Івахів Ю. Сутність і роль фінансової звітності у системі інформаційного забезпечення суб'єктів ринку / Юлія Івахів // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск 5. – С. 264-267.

4. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : монографія [Текст] / В.М. Жук. – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. – 648с.

5. Коробко О.М. Вплив бухгалтерської оцінки в процесі управління фінансами на прийняття рішень // Вісник Житомирського інженерно-технічного університету. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – №15. – С.280 – 282.

Гарасим Микола
к.е.н., доцент
Лобода Наталя
к.е.н., старший викладач
Львівська державна фінансова академія
м. Львів

ІНВЕСТИЦІЙНА АНАЛІТИКА ЯК ДОМІНАНТА СОЦІАЛЬНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

Забезпечення сприятливого інвестиційного клімату в Україні залишається питанням стратегічної важливості. Від ефективності інвестиційної політики залежить дуже багато: від уміння інвестувати залежить розквіт власного виробництва, можливості вирішення соціальних й екологічних проблем, можливість структурної перебудови економіки. Інвестиції є основою для розвитку не лише підприємств окремих галузей, а й економіки країни в цілому. Без надійних основ інвестиційної діяльності важко сподіватися на сталий розвиток виробництва, науково-технічний та соціальний прогрес. Таким чином, постає необхідність пошуку альтернативних джерел фінансування, якими стають інвестиції.

Досить ґрунтовно проблеми бухгалтерського обліку та аналізу фінансових інвестицій досліджувались в працях українських вчених, серед яких треба відзначити В.В. Бабича, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, В.І. Єфіменка, М.В. Кужельного, Я.Д. Крупку, П.О. Куцика, Є.В. Мниха, М.С. Пушкара, В.С. Рудницького, В.В. Сопко, О.М. Чабанюк та ін. Серед визнаних зарубіжних науковців, які займалися проблемами інвестицій, необхідно відзначити М. Алєксєєва, Х. Андерсона, Дж. Блейка, В.В. Бочарова, Л. Гітмана, В.В. Ковальова, Б. Нідлза, Т. Сааті, Ч. Хонгрена, У. Шарапа та ін. Віддаючи належне науковим напрацюванням вітчизняних і зарубіжних вчених у дослідженні означеної проблематики та високо оцінюючи їх внесок, варто все-таки зауважити, що на сьогодні ряд теоретичних і практичних питань не знайшли свого повного вирішення та залишаються дискусійними.

Інвестиційна привабливість України у світі є досить низькою. На основі проведених досліджень щодо інвестиційної привабливості зі ста країн світу Україна посіла лише 66 місце. За рейтингом глобальної конкурентоспроможності 2010-2011 рр. наша держава знаходиться на 89 місці, а за складністю ведення бізнесу вона знаходиться на 142 місці. У третьому кварталі 2012 року інвестори оцінили бізнес-клімат країни і умови ведення бізнесу на 2,14 балів (із 5 можливих), що є найнижчим показником. У 2012 році основними перешкодами на шляху поліпшення інвестиційного клімату в Україні залишаються: політична нестабільність, корупція, недосконаліть судової та податкової системи, непередбачуваність і непрозорість державної політики, обтяжлива митна політика, нерозвиненість інституційної інфраструктури ринку, надмірна фіскальна активність держави тощо. На жаль, економічна сфера та система управління не дає змогу говорити про передумови для позитивного клімату в сфері інвестицій. Сьогодні найбільш привабливим для інвесторів і надалі залишаються такі галузі економіки: металургія, машинобудування,

хімічна та харчова промисловість.

Для забезпечення економічного зростання нашої держави головною задачею на нинішньому етапі є сприятливий інвестиційний клімат. Основними чинниками радикального поліпшення інвестиційного клімату є: удосконалення системи оподаткування, яка задовольняла б сподіванням платників податків і дозволяла б дотримати державні інтереси; боротьба з корупцією (обмеження можливостей втручання урядовців в господарські процеси, скорочення сфер адміністрування і регулювання); реструктуризація банківської системи (підвищення прозорості банківської системи, вдосконалення системи банківського нагляду, запобігання банкрутствам банків, стимулювання підвищення кваліфікації банківських працівників); запобігання монополізації та створення умов для розвитку добросовісної конкуренції на ринку, забезпечення рівних можливостей для доступу до ринку; становлення нової системи бухгалтерського та податкового обліку, що базується на міжнародних стандартах. Зазначені рекомендації сприятимуть підвищенню інвестиційної привабливості України та наблизять нас до рівня розвинутих європейських держав.

Гнилянська Ольга
здобувач
Львівська державна фінансова академія
м. Львів

ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ ФУНКЦІОНУВАННЯ І РОЗВИТКУ М'ЯСОПРОДУКТОВОГО ВИРОБНИЦТВА В УКРАЇНІ

Національна економіка України завжди відзначалася аграрно-промисловою спрямованістю. Цьому сприяють кліматичні, природні, соціальні та інші передумови. Тим не менше на протязі останніх років сільське господарство України раптово почало здавати свої позиції як на внутрішньому, так і на зовнішніх ринках продовольчих товарів. Згадана негативна тенденція вимагає вжиття негайних заходів щодо розроблення та впровадження сучасних методик розвитку аграрно-промислового комплексу держави. В сучасних умовах аграрно-промисловий комплекс національної економіки характеризується доволі суперечливими тенденціями функціонування. Якщо розглядати його перспективність зі сторони природно-кліматичних, суспільно-історичних, ландшафтних та інших незалежних умов, то однозначно можна стверджувати про наявність потужного виробничо-економічного потенціалу, здатного забезпечити довгостроковий прогрес даної сфери. Проте дія наведених позитивних чинників дещо нівелюється нестабільністю державної економічної політики, у тому числі й щодо регулювання аграрно-промислових відносин.

Іншими словами попри гостру необхідність стосовно державного стимулювання розвитку АПК, органи центральної та місцевої влади вдаються до реалізації як правило фрагментарних галузевих програм, позбавлених інтегрального підходу.

Зважаючи на те що майже усі регіони нашої країни вважаються придатними для поступу агропромислових відносин, особливу увагу потрібно звернути на організацію так званих регіональних АПК. Формування аграрно-промислового комплексу у територіальному масштабі лежить у площині низки чинників і факторів. До основних із них можна віднести характер природних умов, структуру та родючість ґрунтів, вектори суспільного виробництва, загальний соціально-економічний стан території, економічну інфраструктуру тощо. Якщо згадані чинники відзначаються сприятливим впливом на розвиток сільського господарства, то у такому регіоні є всі можливості для формування повноцінного АПК.

Водночас не слід прив'язувати регіональний АПК до конкретної області. У структуру агропромислового комплексу входять як мінімум три групи галузей: галузі зайняті продукуванням засобів виробництва; галузі спрямовані на безпосереднє сільськогосподарське виробництво; галузі сконцентровані на переробці агросировини. Цілком певно можна припустити, що у межах однієї області окремі галузі можуть бути відсутніми, а тому говорити про формування цілісного регіонального АПК в масштабі таких областей не доцільно. Швидше в такому випадку варто використовувати термін територіальні агропромислові системи. Таким чином під АПК регіону слід розуміти організовану взаємодоповнювану сукупність різнофункціональних суб'єктів агровідносин, націлених на заготівлю, переробку та реалізацію сільгосппродукції, а також обслуговування згаданих процесів.

Аграрно-промисловий комплекс як в національному, так і регіональному масштабі відзначається істотною залежність від параметрів державної політики його розвитку і стимулювання. Сутність аграрної політики держави у період становлення ринкових відносин полягає у: проведенні земельної реформи; розвитку різних форм власності на землю і господарювання; ліквідації жорсткого адміністративно-державного управління у сільському господарстві; сприянні розвитку конкуренції; поступовому відмовленні від обов'язкового встановлення державних замовлень (державних контрактів) на виробництво і поставку сільськогосподарської продукції; розробленні і здійсненні цільових програм розвитку виробничої і соціальної інфраструктури на селі при ефективній фінансовій підтримці держави.

Однією із функціональних ланок АПК є м'ясопродуктовий підкомплекс. В його структуру входять господарюючі суб'єкти зайняті вирощуванням кормів, відгодівлею худоби та птиці, м'ясопереробкою і реалізацією готової продукції. Серед найважливіших аспектів налагодження ефективної діяльності суб'єктів м'ясопродуктового виробництва передусім виділяється фінансове забезпечення. У досліджуваній функціональній підсистемі АПК мають місце приблизно ті ж самі джерела фінансування, що й в інших галузях національної економіки, наприклад податкові, бюджеті, страхові, кредитні ресурси, власні кошти господарюючих одиниць, міжнародні гранти тощо. При цьому характер їхнього застосування в аграрній сфері відзначається певною специфікою, врахування

якої є невід'ємним елементом корпоративного менеджменту та системи державного регулювання.

Ринкова економіка серед важелів та механізмів опосередкування господарської діяльності на перший план виносить ті, що ґрунтуються на обігу фінансових потоків. Саме фінансове забезпечення є найбільш важливим у контексті державної підтримки аграрного виробництва. Причому, на нашу думку, розглядаючи джерела фінансування м'ясопродуктового підкомплексу АПК, доцільно враховувати вплив кожного із джерела на конкретні фази виробничо-господарської діяльності суб'єктів підприємництва. Важливо підмітити, що найбільш оптимальним варіантом є поєднання різних джерел фінансування у єдиній системі матеріального забезпечення м'ясопродуктового виробництва.

Серед джерел фінансового забезпечення м'ясопродуктового підкомплексу АПК домінують власні кошти суб'єктів господарювання, які спрямовуються в галузь здебільшого у вигляді інвестицій в основний капітал. Попри зростання обсягу капітальних вкладень у м'ясопродуктовий підкомплекс АПК на протязі останніх років, їхня питома вага у структурі капітальних інвестицій в економіку держави є незначною, що говорить про достатньо обмежене фінансування м'ясопродуктового виробництва. Крім того даний сегмент національної економіки відзначається доволі низькими показниками виробничої рентабельності, що також не сприяє отриманню надприбутків із наступним їх рефінансуванням у галузь.

До найбільш перспективних напрямів розвитку м'ясопродуктового підкомплексу АПК слід віднести застосування методик організації замкнутих циклів. Їх вважають достатньо прогресивними з огляду на потенційні можливості щодо підвищення рівня продовольчої безпеки держави, а також фінансово-економічного стану самих суб'єктів господарювання зайнятих у сфері сільськогосподарських відносин. При цьому як формування, так і забезпечення функціонування агроутворень із замкнутими циклами виробництва підлягає дієвому регулюванню у спосіб реалізації ефективних державних і регіональних стратегій.

У зв'язку із наведеним доволі актуальним можна вважати завдання побудови ефективного організаційно-економічного механізму м'ясопродуктового виробництва, заснованого на базі застосування прогресивних виробничих процесів. До таких ми власне і відносимо так званий замкнутий виробничо-технологічний цикл, який у межах м'ясопродуктового підкомплексу спроможний забезпечити високі показники економічного розвитку профільних суб'єктів господарювання.

Що стосується організаційно-економічного механізму замкнутого м'ясопродуктового виробництва, то він насамперед повинен базуватися на підсистемах планування, організації та економіко-правового регулювання досліджуваних аграрних відносин. Основне призначення згаданого механізму полягає у створенні уніфікованих підходів до розроблення та реалізації дієвих програм державної та регіональної підтримки м'ясопродуктового підкомплексу АПК.

Одним із актуальних питань розвитку м'ясопродуктового сегменту АПК є його фінансово-економічне регулювання. Мова йде про застосування важелів

впливу на окремі ланки м'ясопродуктового виробництва з метою забезпечення високих його результатів. Під останніми маємо на увазі показники валового продукту галузі, а також її вплив на формування валового внутрішнього продукту і доходів бюджету держави. Зауважимо, що найбільш ефективним методом фінансово-економічного регулювання м'ясопродуктового підкомплексу АПК є побудова оптимізаційних моделей акцентованих на пошуку найкращих параметрів впливу факторів на результативну величину.

Кузик Тарас
студент магістратури
Вольська Ангелія
к.е.н., доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

СУТЬ ТА ОБЛІК ЕЛЕКТРОННИХ ГРОШЕЙ В УКРАЇНІ

Кінець XX та початок XXI ст. характеризується появою інноваційних продуктів для здійснення платежів, що певною мірою сприяє науково-технічному прогресу і розвитку інформаційних технологій та фінансового ринку [1].

Завдяки нещодавнім змінам, які були внесені до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Мінфіну від 30.11.1999 р. № 291, рахунок 33 «Інші кошти» доповнено субрахунком 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті». Як зазначено в самій Інструкції № 291, на згаданому субрахунку відображають операції з електронними грошима, котрі здійснюються комерційними агентами й користувачами відповідно до нормативно-правових актів Нацбанку та правил використання електронних грошей, узгоджених із Нацбанком [2].

Розвиток ринку електронних грошей набирає дедалі більших обертів і в більшості випадків це призводить до того, що термін «електронні гроші» застосовується до різноманітних платіжних інструментів.

Науковий інтерес до даного питання в різний час проявляли вчені-економісти Швагер О.А., Сенищ П.М., Кравець В.М, Новицький А.М., Черненька Л.Б., Тлустий А.О. та інші.

Кожна людина визначає для себе залежно від поставленої мети, на що витрачати гроші та в яких формах їх зберігати: або покласти на депозит у банк чи іншу фінансову установу, чи в пенсійний фонд, чи застрахувати життя або ж тримати як готівку, цінні папери, золото тощо. Це формує портфель активів, які визначають потребу в доході і стимулюють трудову активність [3, с. 15].

Питання, пов'язані з випуском, обігом і погашенням електронних грошей в Україні, регулюються «Положенням про електронні гроші в Україні», що затверджені Постановою Національного банку України від 04.11.2010 № 481. Згідно положення учасниками правовідносин, пов'язаних з використанням електронних грошей в Україні є емітент — особа, яка здійснює випуск електронних грошей і бере на себе зобов'язання з їхнього погашення [4].

Електронні гроші слід відрізняти від таких засобів платежу, як дисконтні карти, картки автозаправних станцій, квитки для проїзду в транспорті, які приймають для оплати винятково їхніми емітентами [5].

Електронні гроші є грошовими зобов’язаннями емітента в електронному вигляді, які знаходяться на електронному пристрої у розпорядженні користувача. Таким пристроєм може бути мікропроцесорна картка, комп’ютер користувача, сервер системи розрахунків електронними грошима, де централізовано зберігаються електронні гроші користувачів, тощо. У системах, які здійснюють розрахунки електронними грошима, банківські рахунки використовуються лише, якщо гроші вводяться та виводяться із системи. При цьому йдеться про банківські рахунки емітента електронних грошей, а не користувачів. У разі емісії електронних грошей традиційні гроші користувачів зараховуються на банківський рахунок емітента. При пред’явленні електронних грошей для погашення, традиційні гроші списуються з банківського рахунку емітента і надаються пред’явнику, наприклад торговцю, який реалізував за електронні гроші товари чи послуги, або споживачу, якщо він вже не потребує такого платіжного засобу [6, с. 8-9].

Лідером за обсягом використання електронних грошей є система «ГлобалМані». За даними НБУ, на сьогодні за узгодженими правилами, випуск електронних грошей здійснюють: ВіЕйБі Банк (система е-гроші – Максі), Фідобанк (MoneXy) і Ощадбанк (ГлобалМані) [7].

В західних країнах (та навіть і у багатьох східних, не таких уже й багатих) показники використання готівки достатньо невисокі – від 5 до 20%. Решта – електронні розрахунки. В Україні ж навпаки: понад 80% усіх грошових перерахувань і покупок припадає саме на паперові купюри.

Сплачувати можна практично за всіма рахунками: товари в онлайн-магазинах, комунальні платежі, банківські кредити, штрафи й різні збори тощо.

Вважаємо, що правове врегулювання, достовірний та якісний облік, більш поширене використання електронних грошей в Україні сприятиме досягненню економічного рівня розвинутих країн, в точу числі і зменшенню рівня корупції в державі, а НБУ керуючи системою електронних грошей, мало б реальну картину про їх кількість на території України, що полегшило б визначення курсу інших валют; швидше проведення операцій з купівлі-продажу товарів та послуг; прозорість доходів фізичних та юридичних осіб для Міністерства доходів та зборів в Україні. Усе вищесказане підтверджує потребу в нормативно-правовому забезпеченні електронних грошей в Україні.

Отже, якщо на роздоріжжі Росія-Європа, ми вибираємо вступ до Євро Союзу, то, на нашу думку, законодавче закріплення та масштабніше введення електронних грошей в державі буде однією із можливостей краще закріпитись в європейській інтеграції.

Список використаних джерел

1. Олексюк О. С. Електронні гроші та їх розвиток / О. С. Олексюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу до статті: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/ soc...3/217.pdf (дата звернення 17.11. 2013 р.).

2. Лишак Т. Електронні гроші: бухгалтерський і податковий облік / Т.Лишак [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.interbuh.com.ua/ ua/documents/ib/1956/7700/try (дата звернення 17.11. 2013 р.).

3. Смовженко Т. С. Фінансова грамотність [Текст] / Т. С. Смовженко. – К. : УБС НБУ, 2012. – 322 с.

4. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України з питань регулювання випуску та обігу електронних грошей [Постанова Правління Національного банку України від № 481 від 04.11.2010 р.] : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/ show/ z1121-13 (дата звернення 17.11. 2013 р.).

5. Гутгарц К. Електронні гроші як засіб платежу в Україні / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ua.prostobiz.ua/biznes/ upravlinnya_biznesom/statti/elektronni groshi_yak_zasib_platezhu_v_ukrayini (дата звернення 17.11. 2013 р.).

6. Сенищ П.М. Світовий досвід і перспективи розвитку електронних грошей в Україні: Науково-аналітичні матеріали [Текст] / П.М.Сенищ, В.М.Кравець, В.І.Міщенко, О.О.Махаєва, В.В.Крилова, Н.В.Грищук. – К.: Національний банк України. Центр наукових досліджень. – 2008. – 145 с.

7. Гончар В. Попит на електронні гаманці зростає / В.Гончар [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://globalmoney. ua/ru/about/zmi/poput_na_elektronni_gamanci_zrostae.html (дата звернення 17.11. 2013 р.).

Радченко Оксана
к.е.н., с.н.с., провідний науковий співробітник
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН
м. Київ

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПІДТРИМКИ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА НА СЕЛІ

Інформаційне забезпечення є базою, на якій ґрунтується управлінська діяльність державного апарату. Оскільки бюджетна підтримка є частиною державної політики управління аграрною галуззю, роль інформації у цій сфері є вирішальною. Ефективність бюджетної підтримки аграрного сектора складається з соціально-економічних показників, які в свою чергу, формують систему інформаційного забезпечення прийняття рішень.

Отже, діяльність суб'єктів малого підприємництва залежить від дій державних органів виконавчої влади. Без спеціальних заходів державної підтримки розвиток малого підприємництва досить утруднений. Проте державна підтримка малого підприємництва стримується окремими факторами, а саме нестабільністю бюджетного фінансування державної і регіональних програм підтримки бізнесу, недосконалістю системи оподаткування, суперечливим нормативним регулюванням. Ефективність державної підтримки невисока, оскільки недостатньо враховується специфіка і потенційні можливості малого бізнесу. Відсутність теоретичних і методологічних напрацювань у цій сфері не дозволяє сьогодні проводити єдину політику формування програмних заходів і визначення ефективності їх реалізації, проводити єдину політику розвитку малого підприємництва як на державному, так і регіональному та місцевому рівнях.

Відповідно до Закону Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні [2], у розділі IV визначені особливості державної підтримки. За видами державна підтримка, відповідно до ст. 15, включає: фінансову, інформаційну, консультаційну підтримку, у тому числі підтримку у сфері інновацій, науки і промислового виробництва, підтримку суб'єктів малого і середнього підприємництва, що провадять експортну діяльність, підтримку у сфері підготовки, перепідготовки і підвищення кваліфікації управлінських кадрів та кадрів ведення бізнесу.

У цьому переліку особливості інформаційної державної підтримки регламентовані у ст. 18, де зазначено, що вона може здійснюватися шляхом: 1) створення та забезпечення функціонування державних, регіональних і місцевих інформаційних систем, інформаційно-телекомунікаційних мереж, сприяння започаткуванню підприємницької діяльності за допомогою Інтернету; 2) надання інформації: про стан виконання державних, регіональних і місцевих програм розвитку малого і середнього підприємництва та рівень ефективності державної підтримки; про стан розвитку малого і середнього підприємництва; про об'єкти інфраструктури підтримки малого і середнього підприємництва; іншої інформації (економічної, правової, статистичної, виробничо-технологічної, з питань маркетингу), необхідної для забезпечення розвитку суб'єктів малого і

середнього підприємництва.

Для аграрної галузі найбільш типовою формою малого підприємництва є фермерські господарства. За даними Мінагрополітики [1], на сьогодні державна підтримка цих господарств здійснюється переважно через Український державний фонд підтримки фермерських господарств, який є державною бюджетною установою та виконує функції з реалізації державної політики щодо фінансової підтримки становлення і розвитку фермерських господарств.

Відповідно до Порядку використання коштів державного бюджету для надання фінансової підтримки фермерським господарствам, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25.08.2004 р. №1102 (із змінами), фінансова підтримка надається на конкурсних засадах:

- новоствореним фермерським господарствам у період становлення (перші три роки після їх державної реєстрації, а в трудонедостатніх населених пунктах - п'ять років) та фермерським господарствам з відокремленими фермерськими садибами, фермерським господарствам, які провадять господарську діяльність та розташовані у гірських населених пунктах, на поліських територіях, на безповоротній основі за бюджетною програмою «Фінансова підтримка фермерських господарств» і на поворотній основі за бюджетною програмою «Надання кредитів фермерським господарствам»;

- іншим фермерським господарствам - на поворотній основі за бюджетною програмою «Надання кредитів фермерським господарствам».

Фінансова підтримка надається для виробництва, переробки та збуту виробленої продукції, для придбання техніки, обладнання, поновлення обігових коштів, виробництва та переробки сільськогосподарської продукції, будівництва й реконструкції виробничих і невиробничих приміщень, у тому числі житлових (загальною площею не більше ніж 125 кв. м), для закладання багаторічних насаджень, розвитку кредитної й обслуговуючої кооперації, у тому числі для сплати пайових внесків до пайових фондів сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів, утворених фермерськими господарствами самостійно або разом із членами особистих селянських господарств зрошення та меліорації земель.

Фінансова підтримка на конкурсних засадах надається на поворотній основі (на термін до 5 років) у розмірі, що не перевищує 250 тис. грн. У рамках підтримки новостворюваних фермерських господарств передбачена фінансова допомога на безповоротній основі для компенсації витрат, пов’язаних із придбанням першого трактора, комбайна, вантажного автомобіля. Фінансова підтримка протягом бюджетного року надається фермерському господарству в розмірі 30%, але не більше ніж 150 тис. грн за одиницю техніки.

Одночасно, відповідно до видатків держбюджету фермери мають право отримувати допомогу за напрямами державної підтримки на загальних підставах та відповідно до регіональних програм підтримки суб’єктів господарювання у сільському господарстві. Стан бюджетної підтримки фермерських господарств за останні 5 років приведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Державна підтримка фермерських господарств за 2008-2012 рр., млн грн

Показники	2008	2009	2010	2011	2012	2012 у % до 2008
Надано державної підтримки, всього	692,3	658,5	448,2	626,3	934,5	135,0
у т.ч. за рахунок: бюджетних дотацій	469,5	111,3	93,4	67.3	66,1	14,1
за рахунок ПДВ	228,8	547,2	354,8	559,0	868,4	379,5

Джерело: Дані Державної служби статистики України www.ukrstat.gov.ua/

У спеціальному фонді державного бюджету на 2013 рік за бюджетною програмою КПКВК 2801460 «Надання кредитів фермерським господарствам» передбачено асигнування в обсязі 27, 9 млн грн.

Кабінет Міністрів 21.08.2013 р. вніс зміни до Порядку використання коштів, передбачених у Держбюджеті для надання підтримки фермерським господарствам, що пов'язано із необхідністю прискорення процесу надання фінансової допомоги фермерам. Чинний Порядок передбачає, що розподіл фінансових коштів, які виділяються із Держбюджету для надання підтримки фермерським господарствам, здійснюється з урахуванням обсягу виробленої ними сільгосппродукції (у порівняльних цінах 2005 року) за попередні три роки згідно зі статзвітністю. Проте дані Державної служби статистики України про обсяг виробництва фермерськими господарствами сільгосппродукції за попередній рік оголошуються лише наприкінці травня, що призводить до затримки розподілу бюджетних коштів [3].

Висновки. Таким чином, інформація як сукупність даних і знань про стан аграрного сектора характеризує рівень організаційного розвитку системи управління бюджетною підтримкою і є її стрижневим елементом. Наскільки ефективні процеси збирання, накопичення, зберігання, пошуку, передавання та методів опрацювання інформації, настільки дієва й уся система державної аграрної політики загалом.

У даний час для успішного залучення фінансових коштів у малий бізнес, як однієї з найважливіших умов розвитку сфери малого підприємництва, необхідні фінансові механізми й технології підтримки підприємництва, що відповідають світовій практиці, однак, до того ж адаптовані до вітчизняних умов. Державна політика в даній області повинна перейти від декларативності до здійснення конкретних заходів, а саме: вдосконалення законодавства, пов'язаного з фінансуванням; розвитку фінансово-кредитної підтримки малого бізнесу, що розвивається двома основними напрямами: перше – надання прямої фінансової допомоги у вигляді субсидій, дотацій, кредитів; створення і розвиток іпотечного банку з відповідною інфраструктурою для здійснення кредитування під заставу майна малих підприємств або їх власників, а також землі; ви вчення та розповсюдження досвіду застосування інших джерел залучення засобів

(франчайзинг, венчурний капітал; створення фінансових інститутів малого підприємництва, таких як тендерний центр для розвитку ринку рухомого і нерухомого заставного майна) тощо.

Подальшими дослідженнями у даній проблемі є класифікація видів інформаційного забезпечення та його джерел, визначення напрямів удосконалення методів збору інформації статистичними та обліковими методами і їх узагальнення з метою надання оптимальних даних для прийняття управлінських рішень на макро- та мікрорівнях державної політики щодо підтримки малого підприємництва у сільському господарстві.

Список використаних джерел

1. Державна підтримка фермерських господарств [сайт]. – Режим доступу: minagro.gov.ua/ru/node/3720 (дата звернення 16.11.2013 р.).

2. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні [Закон України] : за станом на 15 листопада 2013 р. [Електронний ресурс] // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2013. – № 3. – С. 23. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4618-17 (дата звернення 16.11.2013 р.).

3. Фінансова допомога фермерам стане доступнішою та ефективнішою. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.info-kmu.com.ua/2013-08-22-000000am/article/15715562.html (дата звернення 16.11.2013 р.).

ВІДОМОСТІ ПРО АВТОРІВ

Бабіч Ірина, к.е.н., доцент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Барткова Аліна, студентка магістратури, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Бєлова Алла, магістрант, ВНЗ УКООПСПІЛКИ «Полтавський університет економіки і торгівлі», м. Полтава
Боднар Наталія, студентка, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Bondareva Anna, Donetsk National University of Economics and Trade named after Mikhailo Tugan-Baranovsky, Donetsk
Борковська Валентина, доцент, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Босакевич Олеся, магістр, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Боярова Олена, к.е.н., доцент, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ
Бразілій Наталія, к.е.н., доцент, Черкаський державний технологічний університет, м. Черкаси
Вдовенко Ірина, студент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Вдовенко Ольга, аспірант, ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН, м. Київ
Вольська Ангелія, к.е.н., доцент, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Вольська Ангелія, к.е.н., доцент, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Гарасим Микола, к.е.н., доцент, Львівська державна фінансова академія, м. Львів
Гарасим Петро, д.е.н., професор, Львівська державна фінансова академія, м. Львів
Гелиш Тетяна, студентка, Львівський національний університет імені Івана Франка
Гладких Тетяна, доцент, ВНЗ УКООПСПІЛКИ «Полтавський університет економіки і торгівля», м. Полтава
Гнилянська Ольга, здобувач, Львівська державна фінансова академія, м. Львів
Гончаренко Олена, к.е.н., асистент, Київський національний торговельно-економічний університет, м. Київ
Динько Інна, здобувач, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Довгалюк Людмила, магістрант, Подільський державний аграрно-технічний університет, м.Кам'янець-Подільський
Дрозд Вікторія, студентка магістратури, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Дуганець Наталія, к.е.н., доцент, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Жураковська Ірина, к.е.н., доцент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Завитій Ольга, к.е.н., доцент, Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль
Зеленко Сергій, к.е.н., доцент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Зима Юлія, к.е.н., доцент, Київський національний торговельно-економічний університет, м. Київ
Зубчик Світлана, здобувач, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Кардінал Таня, студентка, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Вінниця
Коваленко Вікторія, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Вінниця

Коваленко Тетяна, магістрант, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Коваль Наталія, к.е.н., доцент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Кондрюк Леся, к.е.н., доцент, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Корягін Максим, д.е.н., професор, Львівська комерційна академія, м. Львів
Косовська Інна, аспірант, Полтавська державна аграрна академія, м. Полтава
Кощинець Маріанна, аспірант, Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника, м. Івано-Франківськ
Краснолуцька Людмила, к.е.н., доцент, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільсьский
Крот Юлія, к.е.н., доцент, Черкаський державний технологічний університет, м. Черкаси
Крупа Михайло, магістрант, Полтавська державна аграрна академія, м. Полтава
Кузик Наталія, к.е.н., доцент, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ
Кузик Тарас, студент магістратури, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Кушнір Людмила, к.е.н., доцент, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Лачинов Ю.Н., к.э.н., доцент, РЭУ им.Г.В.Плеханова, г. Москва, Россия
Лега Ольга, к.е.н., доцент, Полтавська державна аграрна академія, м. Полтава
Лепетан Інна, к.е.н., доцент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Лобода Наталія, к.е.н., старший викладач, Львівська державна фінансова академія, м. Львів
Лук'янець Яна, магістрант, ВНЗ УКООПСПІЛКИ «Полтавський університет економіки і торгівля», м. Полтава
Лысенко Любовь, к.е.н., доцент, Севастопольский национальный технический университет, г. Севастополь
м. Львів
Мазур Наталія, д.е.н., завідувач кафедри, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Маловічко Лілія, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Марчук Уляна, старший викладач, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Материнська Ольга, асистент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Михальчишина Лариса, к.е.н., доцент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Мулик Ярославна, асистент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Мушеник Ірина, к.е.н., доцент, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Нагайчук Вікторія, викладач, Вінницький інститут економіки ТНЕУ, м. Вінниця
Нагірська Катерина, к.е.н., старший викладач, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Ніколашин Андрій, к.е.н., доцент, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський

Новиков Игорь, соискатель, ФГБОУ ВПО «Великолукская ГСХА», г. Великие Луки, Российская Федерация
Нужна Оксана, к.е.н, доцент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Олійник Людмила, старший викладач, Дніпропетровська державна фінансова академія, м. Дніпропетровськ
Пантелюк Людмила, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Печенюк Андрій, к.е.н., доцент, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Подунай Вероніка студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Попук Наталія, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Прийдак Тетяна, асистент, Полтавська державна аграрна академія, м. Полтава
Прохорова Вікторія, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Радомська Ольга, магістрантка, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Радченко Оксана, к.е.н., с.н.с., провідний науковий співробітник, ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН, м. Київ
Рішан Тетяна, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Ромашко Ольга, доцент, Університет економіки та права «КРОК», м.Київ
Рудик Світлана, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Рудько Мар'яна, студентка, Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль
Сава Андрій, к.е.н., с.н.с., завідувач відділу, Тернопільська державна сільськогосподарська дослідна станція ІКСГП НААН, м. Тернопіль
Садовська Ірина, к.е.н., професор, завідувач кафедри, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Сафонов Тимофій, аспірант, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, м. Київ
Семенишена Наталія, к.е.н., доцент, Подільський державний агарно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Семенишена Юлія, студент, Кам'янець-Подільський коледж харчової промисловості НУХТ, м. Кам'янець-Подільський
Смоляр Ірина, студент магістратури, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Сова Юлія, викладач, Волинський технікум НУХТ, м. Луцьк
Сологуб Наталія, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Сорока Любомир, здобувач, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Стаднік Надія, магістр з обліку і аудиту, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Сушарник Ярослав, аспірант, Подільський державний аграрно-технічний університет, м.Кам'янець-Подільсьий
Ткачук Ірина, к.е.н., доцент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Тлучкевич Наталія, к.е.н., доцент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Томчук Віктор, асистент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Фірко Наталія, аспірантка, Львівська комерційна академія, м. Львів
Фоміна Олена, к.е.н., доцент, Київський національний торговельно-економічний

університет, м. Київ
Хома Світлана, к.е.н., доцент, Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу, м. Івано-Франківськ
Хорунжак Надія, к.е.н, доцент, докторант, Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль
Чабан Ольга, студентка магістратури, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський
Чудак Ліна, асистент, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця
Чудовець Віталій, к.е.н., доцент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Шаровська Тамара, к.е.н., старший викладач, Одеський національний економічний університет, м. Одеса
Шишута Олена, асистент, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Шумилина Вера, к.э.н., доцент, Ростовский государственный строительный университет, г. Ростов-на-Дону, Россия
Шунь Оксана, головний бухгалтер, аспірант, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк
Yagmur Ekaterina, Ph.d., Assistant of Professor, Donetsk National University of Economics and Trade named after Mikhailo Tugan-Baranovsky, Donetsk
Яковишина Надія, к.е.н., доцент, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Вінниця
Яковишина Надія, к.е.н., доцент, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, м. Вінниця
Яловега Людмила, асистент, Полтавська державна аграрна академія, м. Полтава
Ясінська Тамара, викладач, Кам’янець-Подільський коледж харчової промисловості НУХТ, м. Кам’янець-Подільський
Яцкова Діна, студентка, Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця

Редакційна колегія ***Editorial board***

Жук В.М., д.е.н., член-кореспондент НААН (Україна)

Zhuk V., Doctor of Economics, Corresponding Member, NAAS (Ukraine)

Дерій В.А., д.е.н., в.о. професора (Україна)

Deriy V., Doctor of Economics, the executive duty of Professor (Ukraine)

Лупенко Ю.О., д.е.н., професор (Україна)

Lupenko Y., Doctor of Economics, Professor (Ukraine)

Кірейцев Г.Г., д.е.н., професор (Україна)

Kireytsev G., Doctor of Economics, Professor (Ukraine)

Мазур Н.А., д.е.н., в.о.професора (Україна)

Mazur N., Doctor of Economics, the executive duty of Professor (Ukraine)

Петрук О.М., д.е.н., професор (Україна)

Petruk A., Doctor of Economics, Professor (Ukraine)

Хомин П.Я., д.е.н., професор (Україна)

Khomin P., Doctor of Economics, Professor (Ukraine)

Садовська І.Б., к.е.н, професор (Україна)

Sadovska I., PhD, Professor (Ukraine)

Семенишена Н.В. к.е.н., доцент (Україна)

Semenyshena N., Ph.D., associate Professor (Ukraine)

Альбрехт Д., д.е.н., професор (Сполучені Штати Америки)

Albrecht D., Accounting Professor (USA)

Вахрушина М.А., д.е.н., професор (Російська Федерація)

Vakhrushina M., Doctor of Economics, Professor (Russian Federation)

ІНСТИТУТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ
В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

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

Міжнародний збірник наукових праць

International collection of scientific papers

Випуск I

Issue I

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

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

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 6.12.2013 р. Формат 60x90/16.
Папір офсетний. Гарнітура Cambria. Умовн. друк. арк. 13,24
Тираж 300. Замовлення № 334.

Віддруковано з готових діапозитивів в СМП «ТАЙП»
вул. Чернівецька, 44 б, м. Тернопіль, 46000
Тел. +38 0352 527500; +38 0352 522616