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

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ В УМОВАХ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНИХ ЗМІН ТА СТАЛОГО ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ

Матеріали
Міжнародної науково-практичної
Інтернет-конференції

27 березня 2015 року
Україна, м. Луцьк

УДК 657.1:657.6:658.8
ББК 65.052.9 (4укр)2
Б 94

Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституціональних змін та сталого економічного розвитку: матеріали міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. 27 березн. 2015 р. (ЛНТУ, м. Луцьк). – Тернопіль : Крок, 2015. – 233 с.

ISBN 978-617-692-267-4

Збірник містить наукові доповіді Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції "Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституціональних змін та сталого економічного розвитку" (Луцьк, 27 березня 2015 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 та інституційних 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), Петрук О.М., д.е.н., професор (Україна), Хомин П.Я., д.е.н., професор (Україна), Садовська І.Б., к.е.н, професор (Україна), Семенишена Н.В. к.е.н., доцент (Україна), Альбрехт Д., д.е.н., професор (Сполучені Штати Америки), Вахрушина М.А., д.е.н., професор (Російська Федерація)

Рекомендовано до друку Радою факультету обліку і фінансів Луцького НТУ
(протокол № 10 від 8.04.2015 р.)

Відповідальний за випуск:
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 978-617-692-267-4

© ГО «Науковий клуб «СОФУС»,
Луцький національний технічний університет, 2015
© Крок, 2015

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»

ACCOUNTING, CONTROL AND ANALYSIS IN CONDITIONS OF INSTITUTIONAL CHANGES AND SUSTAINABLE ECONOMIC DEVELOPMENT

Materials
of International scientific and practical
Internet-conference

March, 27 2015
Ukraine, Lutsk

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

Accounting, control and analysis in conditions of institutional changes and sustainable economic development: materials of Intern. scient.-pract. Internet-confer., March, 27 2015 (LNTU, Lutsk). – Ternopil : Krok, 2015. – 233 p.

ISBN 978-617-692-267-4

The collection contains scientific presentations by International scientific-practical Internet-conference "Accounting control and analysis in conditions of institutional changes and sustainable economic development" (March, 27 2015), 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 and institutional 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), Petruk A., Doctor of Economics, Professor (Ukraine), Khomin P., Doctor of Economics, Professor (Ukraine), Sadovska I., PhD, Professor (Ukraine), Semenyshena N., Ph.D., associate Professor (Ukraine), Albrecht D., Accounting Professor (USA), Vakhrushina M., Doctor of Economics, Professor (Russian Federation)

Recommended for publication by Council of the Faculty of Accounting and Finance Lutsk NTU (protocol # 10, from 04.08.2015)

Responsible for issue:
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 978-617-692-267-4

© Scientific club «SOPHUS»,
Lutsk national technical university, 2015
© Krok, 2015

З М І С Т C O N T E N T S

СЕКЦІЯ 1
РОЗВИТОК ПАРАДИГМ ТА ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ЕВОЛЮЦІЙНИЙ ПІДХІД ТА ПОДАЛЬШИЙ ГЕНЕЗИС ОБЛІКОВОЇ ДУМКИ

SECTION 1
DEVELOPMENT PARADIGMS AND ACCOUNTING THEORY: EVOLUTIONARY APPROACH AND FURTHER GENESIS OF ACCOUNTING THOUGHTS

Боянов Борислав
О метаморфозах в учетной терминологии 10
Височан Олег
Регіональна туристична кластеризація: обліковий аспект 14
Гарасим Петро, Лобода Наталя, Гарасим Микола
Облікова концептуалізація виробничих запасів: зарубіжний досвід та вітчизняні перспективи 16
Дімчева Крістіна
Розвиток теорії бухгалтерського обліку 19
Дрождіна Інна
Трактування трансакційних витрат як економічної категорії, потреба їх відокремленого обліку та контролю 22
Закревська Олена
Генезис методології обліку дебіторської заборгованості 24
Маренич Тетяна, Губар Анна
Справедлива вартість в оцінці продукції сільськогосподарського виробництва 28
Осадча Тетяна
Земельна рента в бухгалтерському обліку 31
Радашкевич Алина
Концессии как фактор развития транспортного потенциала Республики Беларусь: учетно-аналитический аспект 34
Садовська Ірина
Інституціональні аспекти управлінського обліку 36
Семенишена Наталія
Інституційна теорія і розвиток бухгалтерського обліку в агросекторі 38

СЕКЦІЯ 2
ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОГО ТА АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ

SECTION 2
PROBLEMS OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVIDING OF FUNCTIONING OF ORGANIZATIONS AND INSTITUTIONAL FRAMEWORK OF IFRS

Гора-Горовська Марія
Актуальні питання удосконалення обліку і звітності власного капіталу на основі гармонізації та стандартизації з міжнародними стандартами 42
Грицай Ольга, Хом'як Андріана
Удосконалення обліку витрат діяльності промислового підприємства 45

Гудзенко Наталія
Організація аналітичної роботи: основні навики та вміння аналітика 48
Гуренко Тамара
Передумови організації обліково-аналітичного забезпечення прийняття стратегічних рішень 51
Должанський Андрій, Чериба Христина
Методи оцінки виробничих запасів 54
Дрогомирецька Мар'яна
Обліково-аналітичне забезпечення системи управління у кластерних формуваннях аграрного сектору економіки 57
Калюга Євгенія, Марченко Юлія
Бухгалтерський облік в Україні на підставі міжнародних стандартів 59
Крот Юлія
Питання обліку витрат на експертну оцінку основних засобів 62
Маляренко Олександр
Бухгалтерський облік курсових різниць на підприємствах з іноземними інвестиціями 65
Метла Ольга
Методологические аспекты организации учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов 68
Ніколаєва Тетяна
Ідентифікація нерухомого майна як об'єкту управлінського обліку 71
Новодворська Вікторія, Бондарєва Ольга
Фінансова звітність та її адаптація до міжнародних стандартів 73
Нужна Оксана
Проблеми відтворення та розвитку матеріально-технічної бази сільського господарства 75
Орєхова Альвіна
Становлення управлінського обліку на підприємствах аграрного сектору: проблеми, виклики, завдання 78
Рубінська Юлія
Облікове забезпечення управління витратами галузі тваринництва 81
Струк Наталія, Мулінська Галина
Нормативно-правове регулювання обліку витрат операційної діяльності у роздрібній торгівлі нафтопродуктами 84
Туварчиева Гульнара
Бухгалтерский учет затрат и выхода продукции овцеводства в Украине и России 87
Федчишина Наталія
Процес бюджетування: організація, методичні підходи 91
Харламова Олена
Дооцінки в іншому сукупному прибутку укладачів МСФЗ - звітності 93
Щербатюк Василий, Евдокимович Василий
Вопросы бухгалтерского учета активов рыночных структур 96
Ягольник Тетяна
Порівняльний аналіз обліку основних засобів за міжнародними та національними стандартами 99

СЕКЦІЯ 3
СУЧАСНИЙ СТАН БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТЕРМІНОЛОГІЧНОГО ФОНДУ, БУХГАЛТЕРСЬКА ТЕРМІНОСИСТЕМА В СУЧАСНИХ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ

SECTION 3
CURRENT STATE ACCOUNTING TERMINOLOGY FUND ACCOUNTING TERMINOLOGY SYSTEM IN MODERN SCIENTIFIC RESEARCH

Александрович Татьяна
Вопросы оценки готовой продукции 103
Дерев'янко Світлана, Кайданович Олександра
До питання сутності витрат в сучасних умовах 106
Добрянская Ольга
Экономическая природа заработной платы 109
Заец Наталья
Влияние формальных нарушений на проведения контроля в сфере государственных закупок 112
Король Катерина
Управлінський облік у практиці бухгалтерського облікового знання 115
Крочак Оксана
Управлінський облік: його суть і необхідність 118
Матюшенко Ольга
Теоретико-методичні підходи до контролю виробничих запасів 120
Музичук Вікторія, Волинець Віктор
Економічна сутність основних засобів 123

СЕКЦІЯ 4
ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ І АУДИТУ В ОЦІНЦІ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ

SECTION 4
INFORMATION SYSTEMS OF ACCOUNTING, ECONOMIC ANALYSIS AND AUDIT IN THE EVALUATION THE EFFICIENCY OF ORGANIZATIONS

Антоненко Яна, Лега Ольга
Аналіз фінансових результатів: теоретичні аспекти 126
Афанасьева Екатерина
Учетная документация как элемент эффективного управления пчеловодческими хозяйствами: проблемы и направления совершенствования 128
Бойко Александр
Совершенствование системы экономического анали за на базе республиканского производственного унитарного предприятия «Единица» 131
Доренская Елена
Анализ оборотных активов в обеспечении эффективности деятельности предприятия 133
Дубойская Виктория
Диагностика финансового состояния как необходимый элемент оценки функционирования предприятия 136
Єрошкіна Ольга, Логвинчук Яна
Порядок проведення розрахунків з постачальниками нерезидентами та вплив на них курсової різниці 139

Кащена Наталія, Чміль Ганна
Удосконалення інформаційної системи обліку капіталу торговельного підприємства 142
Коваленко Светлана
Методика анализа реализации продукции 144
Лега Ольга, Радіна Ірина
Аналіз кредиторської заборгованості: теоретичні аспекти 147
Луценко Ірина, Єрошкіна Ольга
Порядок нарахування податкового кредиту по ПДВ при розрахунках з постачальниками і підрядниками 149
Мартыненко Юлия
Автоматизированные матричные модели как метод экономического анализа 152
Михалевич Ольга
Задачи, источники и информационное обеспечение проведения анализа ипотечных активов 154
Никонович Марина
Оцінка ризику контролю – основа планування процедур по суті 157
Папко Андрей, Малевский Эдуард
Аудит информационных систем 160
Пархоменко Ольга, Король Олена
Облік основних засобів: бухгалтерський та податковий аспекти 162
Роздобудько Тетяна, Єрошкіна Ольга
Порівняльна характеристика систем обліку ТМЦ за національними та міжнародними стандартами 166
Стопчанська Галина
Відображення амортизації необоротних активів в системі обліку та звітності з використанням інформаційних технологій 169
Султанова Карина
Бюджетирование как инструмент управления и информационная система интеграции процессов планирования, учета, контроля и анализа денежных потоков 172
Чириченко Юрій, Магдич Анатолій
Аналіз основних засобів: теоретичні аспекти 175
Шешукова Татьяна, Береснева Александра
К вопросу использования статистических методов на этапе планирования аудиторской проверки предприятия 178
Шубала Ірина
Роль аудиту персоналу у системі управління підприємством 181
Шубалий Олександр
Перспективи застосування геоінформаційних систем для організації комплексного обліку процесів лісокористування 184

СЕКЦІЯ 5
РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ ТА ІННОВАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ПІДГОТОВЦІ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ, АУДИТУ, ФІНАНСІВ

SECTION 5
THE DEVELOPMENT OF THE ACCOUNTANCY PROFESSION AND INNOVATIVE TECHNOLOGIESIN TRAINING IN ACCOUNTING, AUDITING, FINANCE

Голячук Наталія, Голячук Сергій
Про використання хмарних технологій в навчальному процесі 187

Добрыдень Нина
Требования, предъявляемые к современному бухгалтеру в Республике Беларусь 189
Перинська Альона, Калюга Євгенія
Роль і місце інноваційних технологій у підготовці спеціалістів бухгалтерської професії 192
Ткачук Ірина
Формула ідеального бухгалтера 194

СЕКЦІЯ 6
КОНТРОЛЬ ЯК ФУНКЦІЯ МЕНЕДЖМЕНТУ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУТ АУДИТУ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

SECTION 6
CONTROL AS A FUNCTION OF ORGANIZATIONAL MANAGEMENT AND AUDIT INSTITUTION IN UKRAINE: CURRENT CONDITION AND DEVELOPMENT PROSPECTS

Белінська Світлана
Аудит в аграрному секторі 197
Гетало Ольга, Яковлева Ольга
Бюджетування у системі фінансового планування фармацевтичних підприємств 200
Кулініч Оксана, Федоренко Неля
Контролінг як складова кадрового менеджменту підприємства 203
Райкова Татьяна, Шарапова Татьяна, Заричная Тамара
Поведенческие аспекты контроля в фармацевтическом менеджменте 206
Сопко Валерія, Ромашко Ольга
Завдання внутрішнього аудиту витрат і доходів підприємства 209
Цибульник Марія
Особливості організації аудиту в недержавних пенсійних фондах в Україні 212

СЕКЦІЯ 7
ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА СИСТЕМИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА РОЗВИТОК ІНСТИТУТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

SECTION 7
FINANCE AND CREDIT SYSTEM AND ITS INFLUENCE ON THE DEVELOPMENT INSTITUTE OF ACCOUNTING

Бігдан Інна
Нематеріальні активи підприємства: управлінський аспект 215
Падій Ірина, Калюга Євгенія
Інноваційні підходи до підготовки фахівців із обліку й аудиту 218
Писаренко Тетяна
Роль держави у регулюванні системи оподаткування 221
Радченко Оксана
Складові ефективності бюджетної політики аграрного сектору України 223
Trifonova Silvia
Where is Bulgaria in world exports? 227

СЕКЦІЯ 1
РОЗВИТОК ПАРАДИГМ ТА ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ЕВОЛЮЦІЙНИЙ ПІДХІД ТА ПОДАЛЬШИЙ ГЕНЕЗИС ОБЛІКОВОЇ ДУМКИ

SECTION 1
DEVELOPMENT PARADIGMS AND ACCOUNTING THEORY: EVOLUTIONARY APPROACH AND FURTHER GENESIS OF ACCOUNTING THOUGHTS

Боянов Борислав
к.э.н., ассистент
Университет национального и мирового хозяйства
г. София, Болгария

О МЕТАМОРФОЗАХ В УЧЕТНОЙ ТЕРМИНОЛОГИИ

Настоящая разработка имеет целью представить мнимые и подлинные трансформации, произошедшие в терминологии учета, факторы, их порождающие, негативные результаты вследствие изменений в понятийном аппарате, а также возможности редуцирования их отрицательного воздействия на научное и практическое поле бухгалтерии.

Бухгалтерская научная мысль постоянно развивается и усложняется посредством формулирования и теоретического доказывания определенных парадигм и постулатов. В специализированной бухгалтерской литературе рассматриваются в качестве общепринятых три основные парадигмы – результат исторического развития учета. Это – **униграфическая** (односторонняя), **диплографическая** (двухсторонняя, двойная) и **камеральная бухгалтерия** (кассовое признание поступлений и расходов).

В современной бухгалтерской науке есть и поддерживается ряд парадигм, из них наиболее известными являются: традиционная бухгалтерия, концептуальная бухгалтерия (бухгалтерский инжиниринг), креативная бухгалтерия и праксеологическая бухгалтерия (бухгалтерия, ориентированная на принятие информированных экономических решений).

Бухгалтерская парадигма, по своей сути, представляет собой методологию исследовательского процесса, единый научный язык, логически построенную совокупность общепринятых правил и инструментов их применения, реализующих определенные бухгалтерские цели и задачи и считающихся бесспорными на определенном временном отрезке.

В наши дни научная общественность в глобальном масштабе признает, что бухгалтерский учет должен развиваться и совершенствоваться путем последовательной разработки теоретических и методологических

концепций, посредством которых возможна оценка, с одной стороны, уже устоявшихся областей бухгалтерии, а с другой – охватить гибко и объективно возникающие объекты учета, проблемы и требования потребителей информации. Как и любая наука, учет пользуется своим категориальным аппаратом. Речь идет о специфическом языке, совокупности категорий, терминов и понятий, разработанных и применяемых в бухгалтерии. Язык учета – это самостоятельный продукт и, одновременно, открытая и постоянно развивающаяся система. Усложнение и обогащение всех его составных элементов является следствием или результатом динамичного общественно-экономического развития.

В рамках любой бухгалтерской парадигмы разрабатывается и применяется специфическая терминология. Категориальный аппарат в рамках какой бы то ни было парадигмы представляет собой логически построенную и завершенную конструкцию из бухгалтерских понятий и терминов, как это показано на рис. 1.

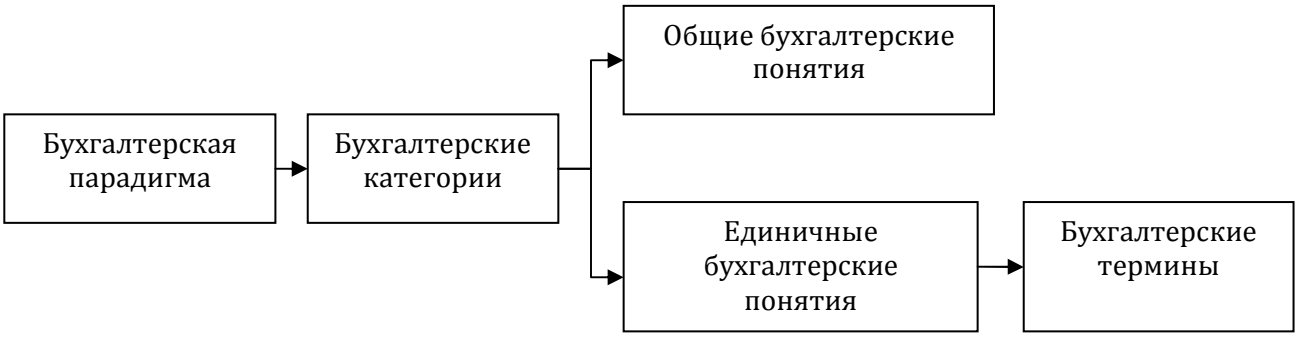

Рис. 1. Структура и содержание бухгалтерской парадигмы

Научному полю учета, в определенной мере, консерватизм не помешает, и конкретную парадигму можно воспринимать лишь после углубленного критического анализа. Не следует любую имплементацию различных эмпирических способов либо теоретических подходов в бухгалтерии определять и утверждать в качестве парадигмы.

Настоящая разработка направлена не на исследование сущности и принципов функционирования какой бы то ни было парадигмы в бухгалтерии, а на **наличие метаморфозы в "научном языке", который применяется в финансово-бухгалтерской коммуникации между объектами учета, менеджерами и остальными заинтересованными лицами**.

Как и любой "живой язык", язык бухгалтерии также постоянно изменяется и обогащается. Официальный научный язык в области учета предопределен нормативными рамками законодательства и/или разработанными и применяемыми национальными и международными бухгалтерскими стандартами.

На современном этапе развития учета – этапе протекания процесса динамической глобальной стандартизации, формируется основной корпус лексических единиц (терминов). За последние 25 лет европейская континентальная система учета и бухгалтерские системы стран Центральной и Восточной Европы претерпели значительные трансформации, установились гибридные модели бухгалтерии, которые, как предполагается, должны превратиться в единую глобальную модель посредством Международных стандартов финансового учета (МСФО). Изменения в бухгалтерских парадигмах сопровождаются как существенной трансформацией и преобразованиями, так и мнимыми, поверхностными и вводящими в заблуждение терминологическими коррекциями, которые имеют целью отрицать либо обойти доказанные и устанавливаемые десятилетиями теоретические подходы.

Важным фактором, порождающим метаморфозу в бухгалтерской терминологии, является **смещение "центра тяжести"** в процессе учета в сторону бухгалтерского продукта. МСФО – эта парадигма, в основе которой находится концептуальное мышление, определяет внешние границы, объем бухгалтерских объектов, правила их первоначальной и последующей оценки и представления в финансовых отчетах. Ведущим является перспективное развитие предприятия, удовлетворенность внутренних и внешних потребителей информации.

Вот основные причины существенной трансформации в бухгалтерском языке:

- смена экономической системы и появление на рынке новых субъектов;
- изменения в политической системе и системе права;
- налоговая система и обложение финансовых результатов;
- изменившаяся направленность финансовых (бухгалтерских) отчетов;
- значительная зависимость предприятий от внешних источников финансирования.

В качестве примера мнимой и поверхностной трансформации, кроме незначительных исключений, можно указать следующие пары терминов (табл. 1).

Изменения в бухгалтерской терминологии являются результатом также введения и подмены традиционной терминологии, характерной для континентальной модели учета, терминологией, характерной для международного бухгалтерского языка (МСФО). Часть возникших трудностей имеет исключительно лингвистический характер. Ведущими бухгалтерскими организациями, создающими бухгалтерские стандарты, считаются англоязычные, и на этой основе возникают проблемы перевода и, соответственно, терминологии на остальных языках. Другая часть непрерывных изменений связывается со стремлением удовлетворить определенные частные интересы.

Таблица 1

Мнимые терминологические различия

МСФО термины	Традиционные термины
Финансовый учет	Учет финансового предприятия
Финансовый отчет	Бухгалтерский отчет
Отчет о финансовом состоянии, Отчет о всеобъемлющем доходе	Бухгалтерский баланс, Отчет о поступлениях и расходах
Актив, ресурс	Средство
Долговременный, долгосрочный, нетекущий актив	Основное средство
Кратковременный, краткосрочный, текущий актив	Оборотное средство
Поступления, доходы, прибыль	Поступления
Расходы, издержки, убытки	Расходы
Капитал, резервы	Фонды
Не рассматривается	Текущий бухгалтерский учет, хронологическая и систематическая запись

Обозначение конкретного бухгалтерского объекта различными терминами, безусловно, создает проблемы. В этой связи мы имеем:

- негативное влияние на предоставление информации о финансовом состоянии и достигнутых результатах предприятия в финансовых отчетах;
- трудности, с которыми сталкиваются пользователи обобщенной бухгалтерской информации, препятствуют принятию экономически целесообразных решений, ограничивают прозрачность, сравнимость и сопоставимость информации;
- усложняется и обременяется текущая работа бухгалтеров, создаются риски для качества информации, содержащейся в финансовых отчетах;
- ограничивается и затрудняется деятельность бизнес аналитиков, создаются препятствия, которые отталкивают инвесторов и заинтересованных лиц.

В заключение следует отметить, что **существуют объективные причины возникновения и применения различных бухгалтерских терминов в области науки учета**. Работа профессиональных бухгалтерских организаций в сравнении с национальными и региональными регуляторными органами более адаптивна, она более гибкая и адекватная изменяющимся экономическим условиям, в силу чего они превратились в ведущий фактор, который динамически изменяет и усложняет бухгалтерскую терминологию.

Требуется, чтобы стандартизирующие органы приложили гораздо больше усилий для уточнения бухгалтерской терминологии, дабы отстаивать профессиональную объективность и независимость от политических и экономических лобби, для упрощения бухгалтерского языка и утверждения разрабатываемой веками научной терминологии.

Височан Олег
к.е.н., доцент
Національний університет "Львівська політехніка"
м. Львів

РЕГІОНАЛЬНА ТУРИСТИЧНА КЛАСТЕРИЗАЦІЯ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Популярність концепції регіональної кластеризації вітчизняного туризму, яка набуває все більшої популярності останнім часом, сходить до спокусливої ідеї про можливість налагодження ефективного партнерства між різноманітними інституціональними утвореннями для досягнення спільних цілей за умови стійкого конкурентного середовища. "Ефект масштабу", який виникає при цьому, покликаний підвищити ефективність діяльності учасників, особливо малих підприємств, які завжди функціонують в умовах гострої нестачі ресурсів, в т.ч. інформаційних.

Регіональний туристичний кластер – туристично-рекреаційна система, сформована з локалізованих груп виробничих підприємств у сфері туристичного обслуговування і супутніх галузей, різноманітних невиробничих організацій, спільна діяльність яких спрямована на задоволення рекреаційних потреб [1, с.41].

Як вже зазначалося, в ідеалі, учать у складі кластера, повинна підвищувати продуктивність та ефективність діяльності кожного учасника, серед іншого, завдяки спільному використанню інформації, що покликана, в першу чергу, сприяти координації дії різних компаній.

Т.І. Дутова виділяє основні задачі, вирішувати які повинно використання кластерного підходу стосовно туристично-рекреаційного бізнесу. Серед них – розвиток комунікаційно-інформаційного середовища для обміну інформацією, залучення зацікавлених організацій до спільної діяльності в рамках кластеру [2, с.101]. Д.е.н., професор І.Ю. Швець називає формування конкурентних переваг на основі доступності інформації одним із елементів комплексної концепції підвищення конкурентоздатності туристичних підприємств, об'єднаних в туристичний кластер [3, с.69-70]. М.В. Васільєва, зазначає, що інформаційна відкритість є ознакою, яка відображає ступінь інформаційного обміну між елементами кластера і зовнішнім середовищем, при цьому можна відмітити, що кластер, функціонування якого в стратегічному і тактичному сенсі спирається на фактичну і прогнозну інформацію (тобто розуміється низький ступінь невизначеності) має менший розрив між розрахунковим і прогнозним ефектом, аніж той кластер, в якому показник інформаційної відкритості має високу ступінь невизначеності [4, с.219-220].

Більша частину інформації, яка циркулює в контурі управління підприємством (групою підприємств) акумулюється, зберігається, обробляється та розподіляється бухгалтерією. В умовах налагодженої

співпраці в рамках регіонального туристичного кластеру доцільно вести мову про "кластерний облік" з притаманними йому функціями та методологією ведення.

Кластерний облік повинен:

- базуватись на зміненій парадигмі в напрямку ціннісно-орієнтованого обліку з максимальним використанням досягнень у сфері інформаційної логістики та сучасних комунікаційних технологій;
- ґрунтуватися на взаємній довірі між учасниками кластеру;
- бути забезпечений необхідним рівнем державного регулювання окремих облікових процедур через прийняття відповідних стандартів та методичних рекомендацій;
- забезпечувати мінімізацію трансакційних витрат;
- інтенсифікувати обмін інформацією за умови створення необхідної технічної взаємодії;
- враховувати неформальний характер зв'язків між учасниками кластеру на основі декларації про партнерство з врахуванням гібридної форми інституційних угод між учасниками та безперешкодного виходу з асоціації;
- забезпечувати збереження конкурентного середовища компаній – учасників кластера, що полягає у можливості ведення останніми уособленого внутрішньогосподарського обліку та наявності конфіденційної інформації;
- забезпечувати мультиспрямованість неоднорідних облікових процедур, оскільки членами туристичного кластеру можуть бути такі різнопланові організації як банки, підприємства готельного бізнесу, автоперевізники тощо;
- максимально використовувати можливості внутрішньої стандартизації облікових процедур і механізмів за сприяння розробленої облікової політики.

Ефективна реалізація цих завдань, на наш погляд, можлива у випадку формування централізованої бухгалтерії за умови організації існування інститутів співробітництва у формі асоціації. Асоціація є управлінським і координуючим органом кластера і здатна налагодити належні інформаційні канали обміну між підприємствами-учасниками силами бухгалтерської служби з використанням новітніх інформаційних технологій. Така служба здатна виконувати функцію ядра, в якому акумулюється облікова інформація, згенерована всіма учасниками кластера. Повнота і правдивість інформації при цьому виходять на перший план.

Важливою проблемою механізму реалізації залишається делегування повноважень бухгалтерії асоціації та авторизація доступу до вихідної інформації учасників кластера, яка забезпечила б неможливість поширення конфіденційної інформації за межі кластерної системи.

Список використаних джерел

1. Кропинова Е.Г. Региональный туристский кластер как туристско-рекреационная система регионального уровня / Е.Г. Кропинова, А.В.

Митрофанова // Региональные исследования. – 2011. – № 1. – С.40-46.

2. Дутова Т.И. Формирование современного туристско-рекреационного кластера как способ повышения конкурентоспособности российской экономики и ее регионов / Т.И. Дутова // Вестник НГУ. Серия: Социально-экономические науки. – 2010. – Том 10. Вып. 1. – С.99-106.

3. Швец И.Ю. Пространственно-региональная кластеризация туристического комплекса / И.Ю. Швец // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2011. – №2. – С.65-73.

4. Васильева М.В. Туристские кластеры: условия формирования и этапы развития / М.В. Васильева // Теория и практика сервиса: экономика, социальная сфера, технологии. – 2012. – №4 (14). – С.219-223.

Гарасим Петро
д.е.н., професор
Лобода Наталя
к.е.н., доцент
Гарасим Микола
к.е.н., доцент
Львівська державна фінансова академія
м. Львів

ОБЛІКОВА КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ТА ВІТЧИЗНЯНІ ПЕРСПЕКТИВИ

Важливим показником, що характеризує роботу підприємства і конкурентоспроможність його продукції, є її собівартість. Від її рівня залежать фінансові результати діяльності підприємства, темпи розширеного відтворення і фінансовий стан суб'єкта господарювання взагалі. Як правило, в структурі собівартості продукції виробничого підприємства найбільшу питому вагу займають витрати виробничих запасів, тобто матеріальні витрати.

Розвитку теорії та практики обліку виробничих запасів, забезпеченню його інформаційної бази сприяли праці таких вчених як: Ф. Бутинець, В. Завгородній, П. Куцик, В. Сопко, Л. Сук, П. Саблук, О. Чабанюк та інших. Однак ряд проблем організації та методики обліку виробничих запасів потребують подальших досліджень та наукових розробок.

Ефективність використання запасів підприємства є важливою передумовою організації обліку запасів, адже вона впливає на точність фінансових результатів підприємства.

В Україні, як і в більшості інших країн світу, ефективність використання запасів оцінюють за фактичними витратами на їх придбання на момент отримання або використання запасів під час виробництва.

У зарубіжній практиці до собівартості запасів не включають витрати, які не будуть відшкодовані покупцями. Незважаючи на можливість точного підрахунку запасів у залишку, майже неможливо при великих обсягах точно встановити, які саме запаси, за якою ціною придбання знаходяться у залишку або були списані на собівартість реалізації протягом звітного періоду та за якою вартістю.

Облікова практика західних компаній базується на припущенні, що придбання і реалізація (випуск у виробництво) запасів трактується як потік вартостей (cost flow), а не як потік фізичних одиниць (goods flow). Це означає, що при списанні товарно-матеріальних цінностей пріоритет надається відображенню вартості без забезпечення абсолютної відповідності її величини фактичному фізичному руху ресурсів.

Для ефективного здійснення господарської діяльності підприємства необхідно вирішити проблему вибору методу оцінки вибуття запасів. Положення щодо обліку запасів згідно з П(С)БО 9 "Запаси" та МСБО 2 "Запаси" мають деякі розбіжності. Для розуміння відмінностей у методах обліку запасів нашої країни та країн світу, слід надати порівняльну характеристику обліку запасів згідно з П(С)БО № 9 "Запаси", МСБО № 2 "Запаси" та ARB № 43, US GAAP (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльна характеристика відмінностей положень з обліку запасів

Методи обліку вибуття запасів згідно з		
П(С)БО № 9 "Запаси" (Україна)	**МСБО № 2 "Запаси"**	**ARB № 43, US GAAP (США)**
1. Ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів. 2. Середньозважена собівартість. 3. Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО). 4. Нормативні витрати. 5. Ціна продажу	1. Метод конкретної ідентифікації. 2. Середньозважена собівартість. 3. Метод за формулою "перше надходження – перший видаток" (ФІФО). 4. Метод стандартних (нормативних) витрат. 5. Метод роздрібних цін	1. За собівартістю кожної одиниці. 2. За середньою собівартістю. 3. За собівартістю перших за часом придбання МВЗ (засіб ФІФО). 4. За стандартною собівартістю. 5. За цінами продажу. 6. За собівартістю останніх за часом придбання МВЗ (метод ЛІФО)

Перший метод оцінки згідно з П(С)БО 9 "Запаси" – метод оцінки за ідентифікованою собівартістю застосовується відносно вибуття запасів, які не можна замінити або тих, що відпускаються для спеціальних замовлень, проектів або, коли їх первісна вартість визначена з ідентифікованої вартості.

Оцінювання за середньозваженою собівартістю ґрунтується на допущенні, що кожна одиниця запасів даного періоду має однакову середню вартість. Даний метод доцільно використовувати на підприємстві, оскільки

за його допомогою вирівнюється значення показника собівартості реалізованої продукції при непередбаченому зростанні закупівельних цін, виключається також потреба попартіонного обліку закупівельних цін на реалізовану продукцію, спрощується процедура обліку.

Метод ФІФО – припускає, що оцінка залишку запасів та їх вибуття за період ставиться в залежність від послідовності їх надходження (покупки). Цей метод є найбільш надійним для реальної оцінки залишку запасів, оскільки його використання наближує вартість запасів на дату балансу до ринкових цін, тому більш достовірно відображається вартість активів підприємства. Основним його недоліком є вплив зовнішніх факторів економічного життя держави на показник прибутку підприємства.

Оцінювання за нормативними витратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції, які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Використання методу нормативних витрат на підприємстві, з одного боку, спрощує процедуру обліку й оцінки запасів, а з іншого – для встановлення нормативних цін відділ закупівель повинен постійно відслідковувати коливання ринкових цін на запаси, що спричинює додаткові витрати. Такий метод, є надзвичайно ефективним для підприємств, що займаються великосерійним та масовим виробництвом.

Метод роздрібних цін застосовується підприємствами роздрібної торгівлі для оцінки великої кількості одиниць запасів, що швидко змінюються і забезпечують однакову норму прибутку та для яких неможливо застосовувати інші методи визначення собівартості. В США цей метод використовується для обліку всіх запасів, що котируються на активному ринку.

Метод ЛІФО в Україні в обліку не використовується. Але його розуміння необхідне для оперування даними з обліку запасів в іноземних підприємствах (США, Росія тощо), а також для управлінського обліку. Цей метод заборонений у ряді країн, у тому числі у Великобританії, Швеції, Швейцарії, Сінгапурі, Австралії.

З 2005 року використання метода ЛІФО заборонене в Україні. Тим не менш, метод ЛІФО має переваги перед розглянутими методами, зокрема ФІФО, у тому, що метод ЛІФО найкраще забезпечує дотримання принципу відповідності доходів і витрат; при будь-яких коливаннях цін собівартість реалізації, приблизно відповідає рівню цін на момент продажу.

Сьогодні можна застосовувати декілька методів оцінки запасів, кожен з яких має свої переваги та недоліки. Дуже важливо обрати той метод, який дозволяє найточніше провести оцінку з урахуванням інтересів власників підприємства та специфіки виробничої діяльності.

На основі вищевикладеного можна зробити висновок, що в сучасних умовах розвитку та виробництва організацій проблема визначення забезпеченістю матеріальними ресурсами є дуже важливою. Необхідно

своєчасно визначити необхідність у забезпеченості виробничими запасами для того, щоб попередити та ліквідувати негативні фактори впливу на діяльність організації, а в подальшому, внаслідок раціонального та ефективного використання всіх матеріальних ресурсів, забезпечити інтенсифікацію, розвиток виробництва, що приведе до підвищення ділової активності підприємства.

Дімчева Крістіна
бухгалтер з виробництва
ТОВ «Рибоконсервний завод «Дунай»
студентка
Національний університет біоресурсів і продовольства України
м. Ізмаїл

РОЗВИТОК ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Все, що є кожним суспільством, кожна наука, кожна людина, — наслідок історії. Це повною мірою відноситься і до бухгалтерського обліку. Він розвивався багато століть і став наукою [3].

Десь, колись, давним-давно один професор починав свої лекції пам'ятними і дуже вірними словами: «Історія є систематичний виклад достопам'ятних подій» [Цит по : 2, с. 30]. Це визначення зберігає своє значення і для історії бухгалтерського обліку.

Аналізуючи розвиток обліку, не можна обійтися без принципу історизму, який дозволяє об’єктивно дослідити витоки обліку, його місце в суспільстві та вплив на суспільне життя. Варто звернути увагу на те, що до вивчення історії бухгалтерського обліку, узагальнення й викладення питань його розвитку є різні методологічні підходи.

Відомий російський вчений Я.В. Соколов у своїй фундаментальній праці „Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней” [2] зазначає, що основними підходами до вивчення історії обліку є: філософський, документальний, синтетичний та аналітичний. Представники філософського підходу (Ф.В. Єзерський, Я.М. Гальперін, А. Хаар) пояснювали історичний розвиток, спираючись на філософські закони еволюції суспільства. Прихильники документального підходу (О.О. Бауер, Б. Пенндорф, Р. де Рувер) надавали перевагу пошуку документів і давніх книг з обліку.

Автори синтетичного підходу (О.М. Галаган, М.С. Помазков, А.І. Лозинський) узагальнювали фактичний матеріал із будь-якою філософською теорією.

Представники аналітичного підходу (А.Ч. Літтлтон, Б.С. Ямей, Н.Р. Вейцман) вивчали історію не всього обліку, а окремих його категорій. Розглядаючи питання розвитку обліку, учені багато уваги приділяли вивченню основних етапів його розвитку, зокрема з'ясуванню джерел і чотирьох першооснов обліку.

Я.В. Соколов зазначає , що сьогодні вчені не дають єдиної відповіді на питання, коли виникла бухгалтерія.

Розвиток обліку - це розвиток бухгалтерської думки. Є бухгалтери, переконані в тому, що в нашій справі практика - все, теорія - ніщо, «вигадують від нічого робити». Але якщо все-таки щось робити, треба знати, що робити, навіщо робити і як робити. На ці питання відповідь може бути дана тільки людською думкою, і на різних етапах бухгалтери відповідали на них по-різному.

Суть еволюції бухгалтерської думки ми можемо уявити як послідовне сходження від конкретного до все більш абстрактного розуміння господарства, що дозволяє більш ефективно керувати ним. Звідси випливає дуже важливий висновок.

Займаючись теорією бухгалтерського обліку, ми повинні уявляти його як ідею вдосконалення процесів управління господарською діяльністю [3].

В умовах переходу до ринкової економіки відродження справжньої бухгалтерії ускладнюється невизначеністю ситуації. Одні вважають, що до зовсім нового обліку можна і необхідно перейти відразу ; інші стверджують, що шлях може і повинен бути «далекий і довгий».

У нашій державі налічується близько півмільйона бухгалтерів. В умовах ринкової економіки роль та самостійність представників цієї професії надзвичайно зросли, але разом з тим підвищилась і їх відповідальність. Адже ціна помилки, якої може припуститися бухгалтер , велика і тягне за собою для підприємства відчутні штрафні санкції [4].

Передумовою виникнення бухгалтерського обліку був господарський облік.

Історія господарського обліку нараховує понад 6000 років. Його поява пов'язана з господарською діяльністю . Господарю треба було знати: скільки і якого майна є фактично , яка заборгованість господаря і йому, яка ефективність господарювання та інше. Щоб все це знати, необхідна була писемність та арифметика. Невипадково деякі дослідники вважають, що потреба в господарському обліку дала поштовх до розвитку писемності та математики.

Безперечно, що систему господарського обліку складають матеріальні носії інформації (даних) – папіруси, глиняні та воскові таблиці, а нині – паперові первинні документи. Незалежно від матеріальних носіїв в обліку історично склалася система поточної реєстрації інформації .

Науковий пошук і розвиток суспільних відносин забезпечили перехід від облікового натуралізму до облікового реалізму.

Важливим напрямом цього періоду було виникнення подвійної бухгалтерії (подвійне відображення) актів господарської діяльності). Виняткове значення мало введення єдиного грошового вимірника , що сприяло створенню єдиної системи обліку.

Для успішного господарювання необхідна оперативна інформація , пов'язана з виробництвом, обміном і споживанням матеріальних і нематеріальних цінностей, наданням і використанням послуг, інформацію , яку одержують за допомогою господарського обліку. Тому підвищення його оперативності, максимальне наближення до потреб управління господарством у сучасних умовах має першочергове значення.

Цю інформацію в обліку одержують шляхом систематичного спостереження за здійснюваними господарськими діями (ситуаціями), їх вимірюванням у певних числових показниках і реєстрації за певною системою.

Господарський облік, як свідчить сама назва, це облік господарства, це облік господарської діяльності підприємства, суспільства, що містить у собі виробництво, реалізацію і розподіл мате матеріальних благ і розподіл матеріальних благ, необхідних для задоволення своїх потреб.

На відміну від господарського обліку, бухгалтерський облік відображає господарську діяльність окремих підприємств, організацій і установ.

Важливою особливістю бухгалтерського обліку є те, що господарські явища (фактори господарської діяльності: дії і події), які виражаються в натуральних і трудових вимірниках, обов'язково узагальнюються у грошовому вимірнику.

Зауважимо , що господарський облік історично зумовлений та відображає інтереси суспільства.

У сучасних умовах розвитку нашої держави господарський та бухгалтерський облік мають виняткове значення [5].

Список використаних джерел

1. Історія бухгалтерського обліку [Текст] : навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни / [уклад. Т. О. Пасько] ; Державний вищий навчальний заклад «Українська академія банківської справи Національного банку України». – Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2009. – 177 с.

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

3. История бухгалтерского учета [Текст] : учебник. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 272 с : ил.

4. Бутинець, Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Вид. 2-е. доп. і перероб. – Житомир : ЖІТІ , 2000. – 640 с.

5. Білоусько, В.С. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] / за ред.

В.С. Білоусько / Харк. нац. аграр. ун-т ім. В. В. Докучаєва. – Х., 2006. – 423 с.

Дрождіна Інна
студент магістратури
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ТРАКТУВАННЯ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ЯК ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ, ПОТРЕБА ЇХ ВІДОКРЕМЛЕНОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ

Дослідженням питань трансакційних витрат присвячено праці зарубіжних і вітчизняних вчених, таких як С. Архієреєва, Д. Алена, Т. Еггертссона, Р. Капелюшнікова, Дж. Коммонс, Р. Коуза, О. Вільямсона, Г. Клейнера, К. Менара, П. Мілграма, Д. Норта та ін.

Серед інтегральних витрат, якими займається економічна наука, розрізняють два типи витрат:

- трансакційні витрати , тобто "transaction costs".
- трансформаційні витрати ("production costs") "виробничі витрати";

Трансформаційні витрати можна назвати "виробничими витратами" лише умовно, тому що в значимі виробничі витрати входять і трансформаційні, і трансакційні витрати.

Трансформаційні витрати — витрати з трансформації фізичних якостей продукції у процесі використання факторів виробництва. Якщо трансакційні витрати розглядають як результат взаємодії людей, які беруть участь у різних процесах виробництва окремих товарів, то трансформаційні витрати — це, насамперед, витрати, що з'являються в результаті взаємодії людей із природою.

Трансформаційними є витрати, що супроводжують процес фізичної зміни матеріалу, у результаті чого ми одержуємо продукт, що має визначену цінність. У ці витрати входять не тільки витрати обробки матеріалу, але і витрати, пов'язані з плануванням і координацією процесу виробництва, якщо останній стосується технології, а не взаємин людей.

Трансакційні витрати є витратами, що забезпечують перехід прав власності з одних рук в інші й охорону цих прав. На відміну від трансформаційних витрат, трансакційні витрати не пов'язані із самим процесом створення вартості. Вони забезпечують трансакцію. Можна сказати, що трансформаційні витрати створюють блага, властивості яких мають цінність для індивіда або колективного агента економіки (підприємства, фірми, асоціації) [1, с. 216].

Вперше трактування трансакційних витрат як економічної категорії з'явилося у праці Р. Коуза "Природа фірми", який вважається основоположником цього поняття. Автор стверджує, що без поняття трансакційних витрат неможливо зрозуміти, як працює економічна система, не можна з користю проаналізувати численні проблеми та немає підстав для певної політики [2].

Тенденція до зростання рівня трансакційних витрат актуалізує потребу їх відокремленого обліку та контролю. Так, П. І. Гайдуцький та В. М. Жук наголошують, що «проблема відслідковування в бухгалтерському обліку умов ведення бізнесу цілком є зрозумілою і логічною на теоретичному рівні. В інституціональній теорії ми стверджуємо: в бухгалтерському обліку такі витрати потрібно виділяти і контролювати» [3, с. 15].

Садовська І. Б. зауважує, що в традиційному бухгалтерському обліку трансакційні витрати не виділені окремою групою витрат і здебільшого відображаються у складі адміністративних або витрат на збут. Це негативно впливає на процес прийняття управлінських рішень щодо трансакційних витрат та управління ними [4, с. 119].

Дослідження теорії та методики обліку й контролю трансакційних витрат знайшли відображення також у працях таких науковців, як О.П. Власенко, Н. В. Гордополова, О. В. Замазій, Г. Г. Кірейцев, Н. Т. Лабинцев, І.Г. Панженська, О. М. Петрук, М. М. Шигун, Ж. М. Ющак та ін. Не зважаючи на значну кількість досліджень, не вирішеною залишається проблема відображення трансакційних витрат як окремого об’єкта обліку й контролю.

Основою методики обліку й контролю трансакційних витрат є науково обґрунтована класифікація.

Існує значна кількість класифікацій трансакційних витрат, що свідчить про незавершений характер їх дослідження. За однією із найпоширеніших ознак трансакційні витрати поділяють відповідно до хронологічної послідовності етапів укладання та виконання контракту. Відповідно до цього підходу трансакційні витрати включають витрати, здійснені до моменту укладання контракту, та витрати, здійснені після укладання контракту.

Особливістю бухгалтерського обліку є те, що кожна господарська операція відображається у відповідному первинному документі та регістрах бухгалтерського обліку, що є неодмінною умовою підтвердження реальності бухгалтерських записів.

Для бухгалтерського відображення трансакційних витрат не потрібно створювати спеціальні форми первинних документів, а можна використовувати діючі форми.

Так, для обліку витрачених товарно-матеріальних цінностей сільськогосподарські підприємства використовують документи на списання матеріалів – накладні внутрішнього призначення, лімітно-забірні картки тощо. Витрати на оплату праці оформлюються розрахунково-платіжними відомостями. Витрати у вигляді одержаних послуг включають до складу

трансакційних витрат на підставі актів виконаних робіт. Доповнити й узагальнити дані первинних документів доцільно шляхом побудови допоміжних відомостей та узагальнюючих регістрів для систематизації даних про трансакційні витрати.

Отже, облік, контроль та потреба відокремленого обліку трансакційних витрат – це ті питання, які повинні одержати подальшого розвитку у сфері бухгалтерського обліку задля розвитку науки та поліпшення діяльності підприємств.

Список використаних джерел

1. Тарасенко О. В. Вимірювання трансакційних витрат на фондовому ринку України / О. В. Тарасенко // Научные труды ДонНТУ. Серия: экономическая. Выпуск 69. – 2004. – С. 215-219.
2. Гришко Н.В. Сучасні концепції управління витратами промислових підприємств [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://lukyanenko.at.ua/_ld/2/208____.pdf (дата звернення 15.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.
3. Гайдуцький П. І. Облік трансакційних витрат – вагомий фактор конкурентоспроможності в сучасній економіці / П. І. Гайдуцький, В. М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2012. – №3. – С. 9–19.
4. Садовська І. Б. Сутність і класифікація трансакційних витрат як об'єкта обліку / І. Б. Садовська // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. – 2009. – №27. – С. 116–119.

Закревська Олена
аспірант
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

ГЕНЕЗИС МЕТОДОЛОГІЇ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

Виникнення та розвиток бухгалтерського обліку є складовою частиною історії людського суспільства. Бухгалтерський облік в історичному аспекті – це пошук доцільних відповідей на облікові питання. Для того, щоб зрозуміти і збагнути всю сутність бухгалтерії, необхідно вивчити її історію.

Значення історії обліку важливе для розуміння його сучасного стану і оцінки можливих напрямків розвитку. Історична еволюція бухгалтерського обліку розглядається для полегшення розуміння теперішнього і передбачення майбутнього [1].

Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами є одним із най важливіших питань обліку, і тому вчені та дослідники намагалися знайти і вдосконалити методи обліку розрахунків боргів.

Стародавній Рим дав світові термін „дебітор”, який виник і був введений римлянами в IV ст. до н.е.

Винаходом Стародавньої Греції були монети, які стали універсальним еквівалентом в обміні і вартісним вимірником в обліку.

Деграндж Е. і Дзаппа Дж. у VIII ст. н.е. почали розглядати дебіторську заборгованість як один із показників, що характеризує фінансовий стан підприємств, – показник кредитоспроможності, платоспроможності й виконання зобов’язань перед державою та іншими підприємствами, що є досить суттєвим. З цього моменту виникає сучасне трактування поняття «дебіторська заборгованість» [6].

Засновником принципів сучасного бухгалтерського обліку вважається італійський чернець Лука Пачолі, який в свої праці «Трактат про обчислення та записи» сформулював поняття: подвійний запис, дебет, кредит, баланс тощо.

Цікавими є способи купівлі описані Л.Пачолі: за готівку, в кредит, в обмін товарів на товари, в обмін на частково на товари та частково на гроші, або частково на гроші й частково у кредит, або частково на товар і частково у кредит, переводом на іншу фірму, частково з переведенням на іншу фірму та частково у кредит, частково переводом на іншу фірму і частково товарами [3].

Нідерландський бухгалтер Якоб ван дер Шуер (1625 р.) дав визначення дебіторів та кредиторів. Він вважав, що дебітор – це той, хто має (власник), хто отримує або кому відсилають, той, хто купує, кому постачають, продають або від кого сподіваються отримати платіж, або той, хто повинен сплатити; кредитор – це той, хто видає (витрачає), з ким розраховуються, від кого отримують, той, з ким мають справу, хто продає, постачає, у кого купують, той, кому потрібно платити [2].

У XV – XVIII ст. відображення об’єктів обліку було наступним.

Розглядаючи класифікацію рахунків, видно, що досить тривалий час багато науковців та практиків облік дебіторської та кредиторської заборгованості на рахунках поєднували. Класифікація рахунків де ла Порта передбачала три групи рахунків, до третьої належали рахунки кореспондентів (рахунки Розрахунків, які показували дебіторську та кредиторську заборгованість).

Баррем передбачав дві групи рахунків, серед яких виділялись приватні рахунки – кореспондентів – дебіторів та кредиторів. За Барремом дебіторська та кредиторська заборгованість виникають в тому випадку, коли обмін не завершений або коли його не було. Але Коррон А. Поділяв всі приватні рахунки на свої (дебіторів) та його – їх (кредитори) [6].

На початку XIX ст. в Італії сформувалося два напрями бухгалтерського обліку: юридичний та економічний. Прихильники юридичного аспекту

рахунки розглядали як особові – з точки зору прав і зобов'язань певних фізичних та юридичних осіб. Натомість прихильники економічної теорії вважали, що треба ґрунтуватися на обліку майна й інших господарських засобів [2].

Представник тосканської школи Франческо Марчі (1822–1871 рр.) всі рахунки відносив до особових. Кожну особу, що отримує цінність або стає боржником, він вважав дебітором, а того, хто видає цінність або стає позичальником, – кредитором. Тож якщо особа дебетується, то ця операція записується в дебет його особового рахунку, а якщо кредитується – у кредит. Тобто виникає подвійний запис, оскільки будь-що, видане однією особою, отримує інша [2].

Італієць Р.П.Коффі (1833) запропонував всі рахунки поділити на дві групи: з обліку реальних та раціональних (фіктивних) цінностей. Перша група поділяється на рахунки особові (дебіторів та кредиторів) – борги розглядаються як різновид реальних цінностей та рахунки матеріальних цінностей. Останні розбивались на рахунки основних та оборотних засобів. Друга група включала рахунок Капіталу та всі результативні рахунки [6].

Виходячи з наведеного можна зробити висновок про те, що значний внесок в облік дебіторської заборгованості було зроблено представниками італійської бухгалтерської школи. Також слід відмітити що сучасний облік в Україні зазнав впливу російських вчених.

Одним із основних нормативних документів у Російській державі був Торговий Статут 1653 року, згідно з яким дебіторська заборгованість повинна наводитися в балансі за номінальною вартістю, сумнівні борги – у сумі, на отримання якої не втрачено надію, а безнадійні борги – списуватися з балансу повністю за винятком якоїсь незначної суми, яка залишається в балансі для пам'яті.

У кінці XIX-го – на початку XX ст. у Санкт-Петербурзі російський учений Лев Гомберг запропонував у системі обліку та оцінки дебіторської заборгованості виділяти чотири групи боргів: а) безумовно надійні (від їх суми слід відраховувати 5% до резерву на покриття сумнівних боргів); б) борги, в погашенні яких немає впевненості (вони повинні відображатись в активі балансу в розмірі 80% загальної суми); в) сумнівні борги (вони підлягають включенню до балансу в розмірі 50% загальної суми); г) безнадійні борги (їх треба негайно відносити на рахунок «Збитки та прибутки») [4].

Іван Ніколаєв дотримувався думки, що матеріальні цінності здатні впливати на прибутки та збитки лише тоді, коли обертаються на гроші. Саме тому Ніколаєв вважав моментом реалізації момент надходження коштів. Також, намагаючись удосконалити систему обліку дебіторської заборгованості, він запропонував формувати резерви для списання безнадійних боргів [2].

1 січня 2000 року розпочався новий етап в розвитку українського

бухгалтерського обліку, який характеризується введенням в дію Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», нового Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, а також Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Розвиток бухгалтерського обліку та нестабільність національного законодавства породжують багато проблемних питань щодо бухгалтерського обліку.

Слід зазначити, що протягом усього періоду розвитку бухгалтерського обліку, вчені значну увагу приділяли розрахунковим операціям. Дані питання і в наш час залишаються актуальними через вплив розрахунків з контрагентами на фінансовий стан і стабільність підприємства в цілому.

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф.Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку. Ч.І. Навчальний посібник для студентів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит". Житомир: ЖІТІ, 1999. – 928с.

2. Історичні етапи формування методології обліку розрахунків. / Новицька Н.В. // Економічний часопис – XXI. – 2011. - №11-12. – с.76.-79

3. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях / Лука Пачоли [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://ek-lit.narod.ru/luka001.htm (дата звернення 15.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.

4. Петров А. М. Проблемы современной экономики [Электронный ресурс] / А. М. Петров // Евразийский международный научно-аналитический журнал. – 2007. – № 1 (21). – Режим доступа : http://www.m-economy.ru/art.php?nArtId=1295#ftn1 (дата звернення : 20.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.

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

6. Суков Г.С. Історія розвитку обліку оборотних активів [Текст] / Г.С.Суков // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2005.– № 1 (31). – С. 216-222.

Маренич Тетяна
д.е.н., професор
Губар Анна
магістрант
Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка
м. Харків

СПРАВЕДЛИВА ВАРТІСТЬ В ОЦІНЦІ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА

Ринкові трансформації господарських відносин, що впродовж тривалого часу спостерігаються в Україні, вимагають глибоких, мобільних та системних змін структурних елементів економіки, одним із яких є бухгалтерський облік. На сьогодні змінилася діалектика організації та ведення бухгалтерського обліку. Одним із ключових питань стало широке впровадження у вітчизняну практику концепції справедливої вартості як основної методики в оцінці господарських засобів та джерел їх утворення.

Теоретичні основи методології оцінки майна та зобов'язань за справедливою вартістю в зарубіжній обліковій практиці регламентуються МСО, відповідно до яких справедлива (ринкова) вартість визначається як базова оцінка [1]. Згідно з МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» справедлива вартість визначається як сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими, незалежними сторонами [2]. Аксіома справедливої вартості є універсальною для оцінки майна та зобов'язань СГД незалежно від галузі національної економіки, в якій він провадить діяльність.

В Україні з прийняттям П(С)БО 30 «Біологічні активи» оцінка сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю стала пріоритетною [3]. Такий підхід має надавати неупереджену та виважену картину конкурентоспроможності вітчизняного продукту сільськогосподарського виробництва відносно внутрішнього та світового ринку.

Таким чином, облікова наука в Україні сьогодні має визначити основні методологічні засади формування справедливої вартості як базису оцінки біологічних активів.

Проте наразі більшість вітчизняних науковців у галузі бухгалтерського обліку негативно ставляться до необхідності оцінки продукції сільськогосподарського виробництва за справедливою вартістю щодо оцінки самої концепції справедливої вартості та можливостей її застосування в бухгалтерському обліку сільськогосподарської діяльності.

Так, З.М. Левченко наголошує на недостатній розповсюдженості практичного застосування оцінки продукції за справедливою вартістю, причини якої пов'язані з: відсутністю методичного забезпечення механізму

формування справедливої вартості; недоступністю інформації щодо вартості продукції на активному ринку; нестабільністю політики держави щодо формування державних закупівельних цін на сільськогосподарську продукцію; відсутністю доступу більшості агарних підприємств до біржового ринку продукції [7]. В підтвердження цього В.Б. Моссаковський додає, що справедлива вартість для оцінки продукції в Україні має обмежене поширення через нерозвинену систему ринкових відносин [8].

П.М. Сенищ виділяє суб'єктивізм справедливої вартості: «У різних суб'єктів різні можливості щодо доступу на ринки, різні наміри та очікувані шляхи отримання економічних вигод» [9]. Постає питання щодо неупередженості, об'єктивності, виваженості, ефективності, точності такої оцінки, а, відповідно, етимології терміну «справедлива вартість».

Щодо цього О.Д. Гудзинський визначає, що нормативне закріплення поняття «справедлива вартість» означає відмову суспільства від історичного значення категорії «справедливість» і свідчить про активний наступ капіталу на людину [5].

Згідно нашого дослідження аргументів «проти» оцінки продукції сільськогосподарського виробництв за справедливою вартістю значна кількість, які суттєво обґрунтовані та підтверджені чисельними дослідженнями. Але, на нашу думку, впровадження оцінки продукції за справедливою вартістю є позитивним явищем в обліковій науці та практиці, так як вона надає реальну, об'єктивну, неупереджену, точну та актуальну картину стану функціонування активного ринку сільськогосподарської продукції.

З цього приводу І.М. Бурденко зазначає, що справедлива вартість є зовнішньою, незалежною оцінкою, що сприяє формуванню зрозумілої і прозорої інформації для користувачів фінансової звітності [4].

Справедлива вартість є необхідною та фундаментальною основою бізнес-планування щодо оцінки майбутніх вигод при прийнятті управлінських рішень, а тому інформацію про справедливу вартість продукції можна розглядати як релевантну. В підтвердження цього звернемось до результатів дослідження Т.Є. Кучеренко, яка зазначає, що справедлива вартість активів і доходів, необхідних для покриття майбутніх зобов'язань і витрат в умовах реального ринкового середовища, характеризує ефективність управління контрольованими ресурсами у звітному періоді [6].

Безумовно, ці проблемні питання, окреслені нами в ході наукового дослідження, залишаються відкритими та невирішеними. Однак, сильні сторони оцінки продукції сільськогосподарського виробництва за справедливою вартістю заслуговують на особливу увагу з боку науковців, а тому мають бути урегульовані разом із проблемами функціонування такої оцінки з метою створення єдиного консенсусу необхідності існування оцінки продукції за справедливою вартістю в Україні.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт оцінки 1 «Ринкова вартість як база оцінки» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://dpo-group.ru/legislation/mso1-4.asp
2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_068 (дата звернення : 20.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затв. Наказом МФУ від 18.11.2005 №790» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05 (дата звернення : 20.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.
4. Бурденко І.М. Справедлива вартість в оцінці фінансових інструментів: вимоги Міжнародних стандартів фінансової звітності [Текст] / І.М. Бурденко, І.В. Макаренко // Вісник НБУ. – № 2. – К., 2014 – С. 44-51.
5. Гудзинський О.Д. Роль економічної теорії у формуванні професійних знань бухгалтера [Текст] / О.Д. Гудзинський, Г.Г. Кірейцев, В.К. Савчук // Вісник КНУ. Економіка. – Вип. 53. – К., 2001. – С. 9–12.
6. Кучеренко Т.Є. Регламентування облікової політики фінансової звітності [Текст] / Т.Є. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. –2009. – №5. – С.24-34.
7. Левченко З.М. Справедлива вартість як пріоритет в оцінці активів [Текст] / З.М. Левченко // Вісник Полтавської державної аграрної академії: Економічні науки. – №2. – Полтава, 2010. – С. 160-162.
8. Моссаковський В.Б. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні [Текст] : монографія / В.Б. Моссаковський. – К. : Інтерпрекс ЛТД, 2009. – 326 с.
9. Сенищ П.М. Роль і місце бухгалтерського обліку в сучасній економічній системі [Текст] / П.М. Сенищ // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – Вип. 17. – Т.2. – Кам'янець- Подільський, 2009. – С. 9-13.

Осадча Тетяна
к.е.н., доцент, докторант
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир

ЗЕМЕЛЬНА РЕНТА В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

На сучасному етапі виробничими підприємствами майже не використовуються можливості договорів ренти для підвищення ефективності їх функціонування. Недослідженість даного питання особливо в частині бухгалтерського обліку підтверджує актуальність даної тематики.

У процесі ведення господарської діяльності підприємств, що надають у користування обмежений ресурс, управлінський персонал зобов'язаний створити таку систему управління, яка б забезпечувала успішний розвиток суб'єкта господарювання на ринку. Відповідно система бухгалтерського обліку повинна формувати та надавати зацікавленим користувачам повну та достовірну інформацію з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Одним з найпоширеніших видів ренти в сучасних умовах господарювання є земельна рента. Дане поняття притаманне сфері економічної теорії, і лише останнім часом входить в систему бухгалтерського обліку. Актуальності питання бухгалтерського обліку земельної ренти набуває через те, що це дохід, а так як бухгалтерський облік повинен давати повну та достовірну інформацію про стан підприємства, а саме його доходи та витрати, то дане завдання не буде виконуватися доти, доки додатковий (рентний) дохід не буде визнано об'єктом бухгалтерського обліку.

Дослідженню питання облікового відображення земельної ренти присвячували свою увагу такі вчені: О. Башинський, С.Г. Вегера [1], В.М. Жук [2], Г.Г. Кірейцев, А. Мартин, С.І. Мельник, Т.П. Остапчук [3] та інші. Але ряд питань організації та методики бухгалтерського обліку земельної ренти залишився невирішеним.

Метою дослідження є розробка організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку земельної ренти як додаткового доходу суб'єкта господарювання з метою формування необхідної інформації для управління доходами підприємства.

Дохід, який отримують землевласники, реалізуючи власність на землю називають земельною рентою. Основною причино виникнення визначають існування монополії на землю як об'єкта господарювання. Виділяють наступні форми земельної ренти:

– абсолютна рента – рента, яка утримується власником землі з орендарів незалежно від місцезнаходження ґрунтів та їх родючості;

– диференційна І-го роду – виділення земель за їх якістю;

– диференційна рента ІІ-го роду – виникає внаслідок послідовних

вкладень капіталу та праці в одну і ту ж ділянку землі, вона утворюється за рахунок дії суб'єктивних чинників;

Існують думки про відсутність диференційної ренти в умовах розвитку економіки, як наслідок це безперспективність будь-яких встановлень цін на природні ресурси. Цю точку зору вважаємо помилковою, оскільки однакова за кількістю та якістю праця, вкладена, наприклад, у різні за якістю земельні ділянки, дає різні економічні результати.

– монопольна рента – виступає як додатковий дохід, який утворюється внаслідок перевищення ціни товару над його вартістю, коли даний товар вироблений за сприятливих умов, це у свою чергу дасть можливість виробляти рідкісні види продукції та за рахунок цього встановити на них монопольно високі ціни.

Монопольна рента утворюється в особливих кліматичних умовах, або ж на землях особливої якості. Саме на них можливе обмежене виробництво сільськогосподарських продуктів з особливими, унікальними якісними характеристиками. Джерело монопольної ренти є результатом додаткових вкладень праці і капіталу в землю. Це, як правило, частина прибутку, створена в інших галузях виробництва, яку отримує землевласник через монопольні ціни, тобто через перерозподіл. Тому монопольну ренту можна вважати незаробленим доходом або "квазірентою".

До цього часу в бухгалтерському обліку підприємств не розглядалася рентна природа доходів. Це досить складний аспект доходів підприємства і дуже складно визначити її розмір, і як наслідок відобразити в бухгалтерському обліку.

Для побудови методики бухгалтерського обліку земельної ренти важливим є механізм її формування. Рента знаходиться у складі надприбутку підприємства за умови його звичайної діяльності. Цей факт пояснюється тим, що рента являє собою не просто дохід, який отримує власник обмеженого ресурсу, рента – це додатковий дохід від ресурсу з унікальними властивостями.

Отже, об'єктом бухгалтерського обліку операцій із земельною рентою є додатковий дохід, який отримує власник земельної ділянки кращої якості за надання її у користування.

Для відображення в бухгалтерському обліку земельний рентний дохід необхідно оцінити (табл. 1).

Таблиця 1

Методи обчислення рентного доходу*

№ з/п	Науковці, що започаткували	Порядок розрахунку	Умовні позначення
1	Західні економісти (Гэффни, 2000; Deacon, Johnson, 1985)	R = G - C - K (i + d)	R - рента; G – валова продукція; C – поточні витрати на прибуток; K - капітал; i – банківський відсоток; d - норма амортизації; G - C = грошовий потік; K (i + d) – витрати використання капіталу.

Продовження табл. 1

2	Російський науковець Л.А. Тропко (2004)	Р = В - НЗ - НП	В – виручка від реалізації; НЗ – нормальні витрати з урахування найбільш ефективних технологій; НП – нормальний прибуток, який залишається на підприємстві після виплати податків та погашення відсотків за кредит
3	Центральний економічно-математичний інститут РАН	R = max ajqj (Zj - Sj)	R - природна рента; Zj – сукупні витрати на добування j-го природного ресурсу в замкнутих умовах; Sj – сукупні витрати на добування природного ресурсу в оціночних умовах, qj – об'єм добування; aj – коефіцієнт, який відображає динаміку використаних в розрахунках показників (Zj, Sj, qj).

Систематизовано на основі [4]

Щодо відображення на рахунках бухгалтерського обліку, то запропоновано застосовувати субрахунок 713.1 "Земельна рента" так, як операції з даним видом ренти мають значну схожість з операціями оренди активів. Основні кореспонденції рахунків, які виникають при отримані рентного доходу, наведено у табл. 2.

Таблиця 2

Кореспонденції рахунків для обліку земельної ренти

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
			Д-т	К-т
1	Акт приймання-передачі	Надано у користування земельну ділянку	10.2	10.1
2	Розрахунок бухгалтерії	Нараховано рентну плату	377	713.1
3	Податкова накладна	Відображено суму ПДВ	713.1	641
4	Виписка банку	На поточний рахунок отримано плату за користування земельною ділянкою	311	377

Отже, рентний дохід може бути визначений завдяки різниці валового доходу підприємства, що працює в кращих умовах, та іншого, а це можна здійснити з налагодженим бухгалтерським обліком. Бухгалтерський облік рентного доходу повинен надавати своєчасну та достовірну інформацію про даний показник для забезпечення ефективного управління діяльністю підприємства, забезпечити надходження додаткових платежів до держави у вигляді податку на даний вид доходу, забезпечити всеохоплюючий контроль за рентним доходом підприємства та надавати показники для його аналізу.

Список використаних джерел

1. Вегера С.Г. Развитие методологии бухгалтерского учета земли в контексте современной теории ренты [Текст] / С.Г. Вегера. – Новополоцк: ПГУ, 2011. – 464 с.

2. Жук В.М. Обліково-аналітичне забезпечення земельних відносин [Текст] / В.М. Жук // Агроінком. – 2011. – № 7-9. – С.116-121.

3. Остапчук Т.П. Земельна рента в системі бухгалтерського обліку [Текст] / Т.П. Остапчук – Вісник ДонНУЕТ. – 2012. – № 3 (55). – 376-381.

4. Титова Г. Биоэкономические проблемы рыболовства в зонах национальной юрисдикции [Електронний ресурс]/ Г.Титова. – Режим доступу : http://www.npacific.ru/np/library/katalog.htm (дата звернення : 20.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.

Радашкевич Алина
студентка
Полоцкий государственный университет
г. Новополоцк, Республика Беларусь

КОНЦЕССИИ КАК ФАКТОР РАЗВИТИЯ ТРАНСПОРТНОГО ПОТЕНЦИАЛА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ: УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

Одним из основных направлений развития экономики и общественной жизни на современном этапе является реформирование государственной собственности с целью ее более органичного включения в систему рыночных отношений. Успешное решение этой проблемы зависит не только от реализации программ приватизации, но и от использования других механизмов и форм, не предполагающих передачу частным компаниям прав собственности в полном объеме. Действенным способом функционирования государственной собственности служит развитие отношений государственно-частного партнерства: совместных предприятий, контрактной системы, соглашений о разделе продукции. Важнейшей формой хозяйственного партнерства являются концессии.

Ранее объекты концессии находили себя преимущественно в недропользовании, но теперь в концессию стали передаваться иные объекты государственной собственности.

Наряду с другими инфраструктурными отраслями, транспорт обеспечивает базовые условия жизнедеятельности общества, являясь важным инструментом достижения социальных, экономических и внешнеполитических целей.

В едином транспортном комплексе значимость автомобильных дорог для социального и экономического развития страны очень высока: 83% всех грузовых и 93% пассажирских перевозок осуществляется автомобильным транспортом. В настоящее время Республика Беларусь обладает хорошо

развитой дорожной сетью.

В Республике Беларусь проводится целенаправленная работа по развитию проходящих по ее территории трансъевропейских транспортных коридоров. В дорожной отрасли реализуется государственная программа «Дороги Беларуси» на 2006-2015 годы.

Деятельность по договорам концессии является новым направлением развития инновационной экономики Республики Беларусь, что обуславливает отдельные методологические проблемы ее бухгалтерского учета. Важным вопросом является порядок отражения в балансе объектов концессии, которые могут использоваться на праве собственности, постоянного и временного пользования.

На наш взгляд, исследуя проблему отражения в балансе организации объектов концессии следует принять во внимание динамическую концепцию и отражать объекты концессии в балансе концессионера. В противном случае возникает парадоксальная ситуация, когда хозяйствующий субъект несет все риски за имущество, не числящееся у него на балансе, то есть происходит занижение действительной величины производственного потенциала концессионера, а, следовательно, искажение показателей эффективности его использования: фондоотдачи (отношение стоимости товарной продукции к среднегодовой стоимости основных средств), фондоемкости (обратный показатель фондоотдачи), рентабельности (отношение прибыли к среднегодовой стоимости основных средств) и др.

Отражение в балансе концессионера объектов концессии позволит:

1) достоверно формировать информацию о производственном потенциале организаций, занимающихся концессионной деятельностью;

2) соблюсти требование принципа экономического содержания над юридической формой;

3) достоверно формировать показатели анализа концессионной деятельности.

На основании изложенного предлагаем учитывать объекты концессии на праве аренды, постоянного, временного пользования на отдельном счёте 01 «Основные средства» и отдельном субсчете 01/10/2 «Объекты концессии, не принадлежащие на праве собственности» к счету 01/10 «Объекты концессии».

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

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

У світовій економіці домінуючими є три ключові фактори: вибуховий розвиток інформаційних технологій, глобалізація ринків, індивідуалізація соціуму. Загострюються конфлікти інтересів між покупцями, продавцями і виробниками. Крім того, все більше віддаляються між собою капітал-власність і капітал-функція. Власники, менеджери, працівники і контрагенти переслідують здебільшого свої вузькоглядні цілі, внаслідок чого спостерігається переважання трансакційних витрат над трансформаційними. Інститути та інституції набувають нового забарвлення, їх взаємозв'язки між собою і вплив на суб'єкти господарювання є реальними і суттєвими. В таких умовах відбувається реформування управлінських теорій і практик менеджменту. В таких умовах сфера дії управлінського обліку є надмірно широкою і потребує перегляду його теорії, особливо в частитні впровадження його інноваційних методів і розвитку методології пізнання.

В якості наукової гіпотези в дослідженнях рекомендуємо інституційний підхід, сутністю якого є сукупність методологічних принципів взаємного впливу інститутів та інституцій, що формують основу економічних і неекономічних (соціальних, культурних, історичних та ін.) чинників. Такий підхід дозволить розвинути інноваційну інжинірингову теорію та отримати додаткові знання про управлінський облік. При цьому, інституціональна економічна теорія розглядається як основа чи кут зору процесу дослідження.

Інституціональний аспект управлінського обліку як теорії так і практики базується на всесторонньому анлітичному осмисленні основних економічних теорій, зокрема, теорії ринкової рівноваги, раціональних сподівань учасників ринку, випадкових блукаючих цін, інформаційної гіперактивності, фрактальної геометрії, детермінованого хаосу тощо.

Аналіз інституціонального середовища показав перевагу впливу неформальних інституцій на формування національного менталітету культури бізнесу, агентських відносин і взаємозв'язків складної і перезавантаженої інформаційним шумом системи управління. Породження такими умовами трансакційних витрат і посилення їх впливу на формування управлінського рішення, ставить перед управлінським обліком пріоритетну задачу їх ідентифікації, оцінки і відображення в обліковій системі як повноцінного елементу. Про значущість досліджень трансакційних витрат з позиції управлінського обліку наголошують науковці Воронова О.Ю., Панков В.В. [1; 2; 5], бухгалтерського – Жук В.М., Канцуров О.О. [3; 4].

Новий підхід до класифікації витрат пропонує Канцуров О.О., поділяючи

їх на трансакційні, трансформаційні і альтернативні [4, с. 213]. На наш погляд, для цілей управлінського обліку є на часі виокремити дві групи витрат: трансформаційні і трансакційні. В такому ж групуванні доцільно розглядати непродуктивні витрати і втрати, а також доходи, пов'язані з трансформаційними і трансакційними процесами. Трансакції, як прояв взаємодії інститутів [3], впливають на виникнення трансакційних витрат і трансакційних доходів. Такий інноваційний підхід суттєво змінює вектор розвитку теорії і практики управлінського обліку, і, водночас, ставить перед обліковою наукою нові завдання дослідження міжпредметних зв'язків і перехресних методологій пізнання об'єктів управління під кутом зору інституціоналізму.

Список використаних джерел

1. Воронова Е. Ю. Неоинституциональный анализ учетного процесса : монография [Текст] / Е. Ю. Воронова. – М. : МГИМО-Университет, 2010. – 230 с.

2. Воронова Е. Ю. Институциональные основы управленческого учета (теория, методология, практика) : монография [Текст] / Е. Ю. Воронова. – М. : Изд-во МГОУ, 2011. – 358 с.

3. Жук В.Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета: монография [Текст] / В.Н. Жук. – СПб: АНО ИПЭВ, 2013. — 416 с.

4. Канцуров О.О. інституціональний аспект бухгалтерського обліку: монографія [Текст] / О.О. Канцуров. – К. : ННЦІАЕ, 2014. – 380 с.

5. Институциональные аспекты бухгалтерского учета и контроля : коллективная монография / [В. В. Панков и др.] / под ред. В. В. Панкова. – М. : ГОУ ВПО «РЭА им. Г. В. Плеханова». – 2009. – 428 с.

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

ІНСТИТУЦІЙНА ТЕОРІЯ І РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРОСЕКТОРІ

За останнє десятиліття, з кінця 90-х років XX ст. у світовій та вітчизняній економічних науках значно збільшився інтерес дослідників до інституціональної теорії. Насамперед, він реалізується як напрям сучасної економічної думки та як методичний апарат проведення наукових досліджень.

Серед авторів варто зазначити таких відомих учених, як В.М. Жук [1], О.О. Канцуров [3], В.О. Осмятченко [4], І.П. Приходько [6] , А.А. Чухно [2] та ін. Проводячи аналіз сучасного стану теорії бухгалтерського обліку, дослідники відзначають, що нині теорія бухгалтерського обліку переважно пояснює техніку обліку, а не сутність і зміст. Автори «обходять стороною сутнісні характеристики бухгалтерського обліку, відповідні реаліям глобальної економіки і об'єктивно існуючим конфліктам економік».

Вітчизняний облік тривалий час знаходиться в процесі реформування. Незадовільний стан регулювання і практики ведення бухгалтерського обліку насамперед пов'язаний з кризою теорії, власне облік все більше набирає рис соціальної практики. У Стратегічних напрямах розвитку сільського господарства України до 2010 року навіть не згадана її інформаційна складова.

На сьогодні, як зазначає Д.А. Панков, «найактуальнішою темою практично всіх економічних досліджень є світова фінансова криза. Очевидно, що поряд з іншими економічними науками, облік також несе свою міру відповідальності за виникнення і розростання фінансової кризи. Насамперед, це обумовлено тією винятково важливою роллю облікової інформації, яку вона відіграє в процесі прийняття управлінських рішень від стадії інвестування коштів та планування діяльності до моменту розподілу доходів і підведення фінансових результатів бізнес-проектів» [5].

Представники інституціонального напряму одними з перших в економічній науці зробили усвідомлену і цілеспрямовану спробу пошуку нового об'єкта дослідження. Невизнання неокласичною теорією ринку «неекономічних» чинників, яке випливає з певної соціальної позиції, обмежує інструментальну цінність економічної науки, робить її «складовою ідеологічного істеблішменту індустріального і постіндустріального суспільств». Вона дала світу лауреатів Нобелівської премії, використовується в політиці розвинених держав. При цьому інституціоналісти претендують на утвердження своєї теорії як основного напряму сучасної економічної науки. В

бухгалтерській науці ми не маємо подібного досвіду.

Ті історичні дослідження, які є, переслідують швидше пізнавальну мету. Проблема усугубляє нерозумінням з боку фахівців прямої залежності між глибокими порівняльними дослідженнями в області обліку і звітності і можливостями зближення облікових технологій і принципів складання звітності.

Тому, по відношенню до об'єкту нашого дослідження – бухгалтерського обліку виділимо основні методологічні відмінності між неокласикою та інституціоналізмом, які приведені в таблиці 1.

Таблиця 1

Основні відмінності між неокласикою та інституціоналізмом стосовно теорії бухгалтерського обліку

Предмет	Неокласика	Інституціоналізм	Прояв інституціоналізму у теорії бухгалтерського обліку
Раціональність	Абсолютна	Обмежена	Абсолютна в теорії, але обмежена на практиці через конфлікт інтересів користувачів
Ієрархічність	Хаотична, оскільки ринкова мотивація зумовлена тим, що економічний аспект розглядається як «калькулятор задоволень»	Визначена конструкція гравців, різноманітність інститутів, моделей поведінки, інформаційний потенціал і можливості переробки інформації	Принципи побудови у основі мають ієрархічність, що проявляється на стадії методів обліку, його видів, користувачів тощо
Невизначеність	Свідомо виключається з аналітичних конструкцій	Відіграє важливу роль як вірогідна категорія, що визначає стохастичний характер економічної еволюції	Цілком лідирує завдяки так званому «судженню бухгалтера». Це спричиняє двозначність підходів до оцінки найважливіших фінансових показників
Пізнання	Процес сприйняття – чинник у межах раціоналістичної оптимізації, як реальність, що має номінальне значення	Генератор процесу соціалізації, налагодження інституціональної матриці і навчання	Основа методу бухгалтерського обліку. Одночасно і його результат, у теоретичному і частково практичному вимірюванні
Комунікація	Визнається в рамках раціональної і оптимізаційної поведінки агента	Комунікаційні взаємодії є одним із головних напрямів, розглядається в межах обмеженої раціональності	Окремо розвивається комунікативний напрям теорії бухгалтерського обліку, як суто суспільної науки

Джерело: [7]

Тобто, інституційна теорія розглядає бухгалтерський облік як соціально-економічне явище. Бухгалтерський облік відповідає науково-теоретичній категорії – «інститут». У професійному середовищі сформовано усвідомлення того факту, що інститути відіграють вирішальну роль у розвитку бухгалтерського обліку. Інституційна теорія, в її проявах, є вершиною сучасної економічної науки.

У понятті «інститут» можна виокремити чотири ознаки, як зазначає колектив авторів з А.А. Чухно [2].

1. Процес використання поняття «інститут» опосередковано передбачає логічну процедуру виведення мікроявищ та процесів на макрорівень. Інститут завжди розглядається як результат соціалізації та суспільного визнання. Для бухгалтерського обліку це проявляється у

2. Поняття «інститут» пов'язане з організаційним або правовим оформленням забезпечених легітимністю явищ. Бухгалтерський облік базується винятково на нормативно-правовому полі, як вітчизняному, так і зарубіжному.

3. В економічному плані головним є те, що будь-який інститут — це сфера, межі існування та підґрунтя отримання специфікованих, так званих умінених форм доходу. Роль обліку зводиться до повного вимірювання цих форм і дотримання структури у розподілі доходу.

4. У будь-якому інституті властивість соціальності є домінуючою. Для бухгалтерського обліку зазначена особливість в інституційному аналізі не є прямолінійною.

Результати досліджень економічної соціології і соціології менеджменту необхідно використовувати вже на рівні формування доктрини теорії бухгалтерського обліку. Без дослідження реальних інтересів зовнішніх користувачів інформації фінансової звітності теорія бухгалтерського обліку ризикує залишитися просто технікою рахунку загальноприйнятих показників, зв'язаних між собою абстрактними розрахунками.

За дослідженнями О.Канцурова [3, с. 31], «з імплементацією у теорію бухгалтерського обліку результатів досліджень інституціональної форми його прояву завершується формування сучасної парадигми – цілісності бухгалтерського обліку як об’єкта пізнання та різноманітності форм його прояву».

На нашу думку, кризу теорії бухгалтерського обліку можливо подолати у разі проведення міждисциплінарних досліджень на базі сукупності суспільних наук. Навіть якщо подивитися на історію чергування наукових шкіл бухгалтерського обліку, у всі часи йому була притаманна міждисциплінарна сутність, що носить природний прикладний характер.

На наш погляд, вибір інституційної основи теорії бухгалтерського обліку найбільше відповідає як вітчизняним реаліям і потребам, так і сучасними поглядами передових наукових шкіл.

Таким чином, інституційний базис дозволить не лише вирішувати

проблеми, а й ефективно позиціонувати напрацювання бухгалтерської школи як в економічній науці, так і на державному та міждержавному рівнях.

Список використаних джерел

1. Жук, В. М. Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту [Текст] / В. М. Жук // Облік і фінанси. – 2012. – № 2. – С. 14–22.

2. Інституціонально-інформаційна економіка [Текст] : підручник. Затверджено МОН / Чухно А.А., Юхименко П.І., Леоненко П.М. – К., 2010. – 687 с.

3. Канцуров, О. О. Еволюція інституту бухгалтерського обліку [Текст] / О. О. Канцуров // Облік і фінанси. – 2014. – № 3. – С. 42-46.

4. Осмятченко В. О. Дефініції теоретичних основ бухгалтерського обліку в контексті впливу інформаційних технологій [Текст] / В. О. Осмятченко // Фінанси, облік і аудит. – 2014. – Вип. 1. – С. 270–281.

5. Панков, Д.А. Финансовый кризис и бухгалтерский учет : взгляд из Беларуси [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://vuzlib.com.ua/articles/book/8736-Finansovyjj_krizis_i_bukhgalte/1.html (дата звернення 19.03.2015). — Назва зекрана.

6. Приходько, І. П. Теоретичні основи глобальної системи бухгалтерського обліку [Текст] / І. П. Приходько // Держава та регіони. Сер. : Економіка та підприємництво. – 2013. – № 2. – С. 162–165.

7. Сухарев, О.С. Институциональная теория и экономическая політика : к новой теории передаточного механизма в макроэкономике [Текст] / О.С.Сухарев. – Кн. 1. – М., 2007. – 345 с.

СЕКЦІЯ 2
ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОГО ТА АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ

SECTION 2
PROBLEMS OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVIDING OF FUNCTIONING OF ORGANIZATIONS AND INSTITUTIONAL FRAMEWORK OF IFRS

Гора-Горовська Марія
магістр
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
м. Київ

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ОСНОВІ ГАРМОНІЗАЦІЇ ТА СТАНДАРТИЗАЦІЇ З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

На сьогодні актуальними є питання про складання фінансової звітності для відображення операцій з власним капіталом відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. Проте відсутній механізм забезпечення застосування міжнародних стандартів фінансової звітності при складанні звітності та веденні обліку власного капіталу викликає труднощі при переході українських підприємств на міжнародні стандарти фінансової звітності.

Теоретичні аспекти обліку власного капіталу і відображення його у фінансовій звітності відповідно до МСФЗ розглядають у своїх працях Г.П. Голубнича, Н.О. Гура, Н. І. Дорош, Т.Г. Мельник, М. В. Саварин, В. Г. Швець та ін.

Міжнародні стандарти детально не регламентують питання обліку власного капіталу у силу специфічності національних законодавств, що визначають вимоги до формування власного капіталу для різноманітних форм організації бізнесу і, відповідно, відмінностей національних правил його обліку. Відображення інформації про власний капітал у фінансовій звітності в Україні майже не відрізняється від міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Основною відмінністю є те, що за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку є обов’язковим лише розкриття інформації про випущений капітал та резерви, а статті власного капіталу є

згрупованими і носять рекомендований характер [1]. В Україні також доцільно надати суб'єктам господарювання право додаткового розкриття облікової інформації у фінансових звітах через додавання відповідних статей фінансових звітів, які деталізують регламентовані на нормативному рівні обов'язкові статті фінансових звітів. При розгляді потреби в додаткових статях необхідно виходити з вимоги доречності подання такої інформації для її розуміння, з огляду на мету складання кожного фінансового звіту. Перевагою сформованого підходу є забезпечення можливості складання фінансових звітів з урахуванням специфіки суб'єктів господарювання, яка, зокрема, визначає склад та структуру елементів фінансових звітів.

Відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності», за винятком змін в результаті операцій з власниками (наприклад, внески в статутний капітал, виплата дивідендів та витрати, пов'язані з цими операціями з власниками), зміни в капіталі протягом періоду представляють загальну суму доходів і витрат (включаючи прибутки і збитки) від діяльності, яка не пов'язана з розрахунками з власниками [1].

На відміну від українського законодавства та МСФЗ американські облікові принципи (US GAAP) включають в себе окремий стандарт, присвячений питанням відображення капіталу в бухгалтерській звітності - стандарт ASC 505 «Розкриття інформації про структуру капіталу», згідно з яким підприємство повинно розкривати в рамках фінансової звітності в короткій формі права і привілеї власників різних типів цінних паперів, які випустило це підприємство.

Так як власний капітал є основним джерелом фінансування діяльності підприємств у Великій Британії, у бухгалтерському балансі і додатках до нього він представлений найбільш докладно. Крім статутного та додаткового капіталу, оцінка яких досить проста, велика увага приділяється статтям, пов'язаних з нерозподіленим прибутком і резервами.

Необхідно зазначити, що у Великій Британії згідно з стандартами SSAP 2 «Disclosure of Accounting Policies», Statement of standard accounting practice 18 «Revenue» у додатках до балансу розкриваються напрями резервування підприємства: пенсійні та відстрочені податкові платежі, реструктуризація компаній, викуп власних акцій, відображення подій, що відбулися після звітної дати, переоцінка необоротних активів. У самому балансі окремим рядком виділяють резерви на покриття деяких зобов'язань поточного року - в першу чергу, відстрочені податкові платежі, а також резерви на реструктуризацію компаній. Законодавство Великобританії надає компаніям широкі можливості розподіляти податкові платежі в часі, у першу чергу, за допомогою інвестиційного податкового кредиту, тобто відстрочення податкових зобов'язань, пов'язаних із здійсненням капітальних вкладень.

На нашу думку, в Україні слід застосувати практику Великобританії щодо розкриття інформації у фінансовій звітності про резервний капітал, що забезпечить прийняття більш ефективних управлінських рішень та

особливостей формування резервів і розподілу податкових платежів у часі, що дозволить підприємствам протягом строку дії кредиту підтримувати показники прибутку на оптимальному для них рівні.

Як показав проведений аналіз формування інформації у Звіті про прибутки та збитки у світовій практиці, у багатьох країнах у звіті наводиться інформація про нерозподілений прибуток та використання прибутку. Так, стандарти GAAP рекомендують, крім Звіту про фінансові результати та Балансу, складати Звіт про нерозподілений прибуток. Така інформація є необхідною для аналізу діяльності підприємства та у першу чергу цікавить інвесторів. Тому, на нашу думку, доцільним є її наведення у Звіті про фінансові результати в Україні. Також слід зауважити, що список резервів - елементів капіталу за МСФЗ ширший, ніж у Національних стандартах бухгалтерського обліку. Таким чином, «резервами» мають називати резерв переоцінки основних засобів (МСФЗ 16 «Основні засоби»), резерв переоцінки нематеріальних активів (МСФЗ 38 «Нематеріальні активи»), резерв переоцінки фінансових активів (МСФЗ 39 «Фінансові інструменти : визнання та оцінка») тощо.

Варто зазначити, що міжнародні стандарти не містять суворої вимоги про те, щоб у звіті про фінансовий стан (баланс) обов'язково має бути наведена стаття «Нерозподілений прибуток» (параграф 54 МСБО 1 «Подання фінансових звітів»). Наприклад, неприбуткові організації можуть відносити сальдо нерозподіленого чистого фінансового результату в статтю «Приріст чистих активів». Підприємства малого бізнесу можуть відображати нерозподілений прибуток у складі статті пасиву, яку наводять у балансі під єдиною назвою «Капітал і резерви» або як «Власний капітал» [1].

З наведеного вище можна зробити висновки, що проведене дослідження вимог МСФЗ і US GAAP дало можливість сформулювати основні рекомендації в частині розкриття інформації про власний капітал у бухгалтерській звітності. Також порівняльна характеристика міжнародних та національних стандартів та проведений аналіз вимог МСФЗ і US GAAP щодо обліку власного капіталу дав можливість сформулювати основні рекомендації в частині розкриття інформації про власний капітал у бухгалтерській звітності. Застосування наведених пропозицій забезпечить прийняття більш ефективних управлінських рішень, що дозволить підприємствам підтримувати показники прибутку на оптимальному для них рівні.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку «Подання фінансової звітності» [із змінами та доповненнями] [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України: [сайт]. – Режим доступу:http://msfz.minfin.gov.ua. – Назва з екрана.

2. Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73 [із змінами

та доповненнями] [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua. – Назва з екрана.

3. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / І. В. Жолнер ; Київський національний університет. - К. : Центр учбової літератури, 2012. - 365с.

Грицай Ольга
к.е.н, доцент
Хом'як Андріана
студент
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

При трансформування економіки України до ринкових умов господарювання та трансформації бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти обліку з особливою гостротою постає проблема достовірності та доречності облікової інформації. Бухгалтерський облік - це головне джерело інформації про виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємств, яка необхідна для прийняття та реалізації управлінських рішень. Лише налагоджена система бухгалтерського обліку дозволяє отримати необхідну інформацію для забезпечення управління господарською діяльністю підприємства, забезпечує контроль за збереженням активів підприємства, за господарською діяльністю, у зв'язку з чим є важливим засобом зміцнення фінансового стану підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій дозволяє зробити висновок, що від того наскільки ефективно суб'єкт господарювання буде управляти своїми витратами залежить його розвиток та успіх. Вагомий внесок у вирішення даної проблематики здійснили Грещак М.Г. [1], Карп'як Я.С. [2], Пилипенко А.А. [3], Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. [6] та багато інших. Однак в більшості випадків дослідження спрямовані на вирішення проблемних питань управління витратами загалом або лише виробничими витратами. Поза увагою і надалі залишається не менш важливий вид витрат – витрати діяльності (адміністративні, збутова та інші операційні витрати), які здійснюють прямий вплив на визначення фінансових результатів звітного періоду.

Удосконалення обліку витрат діяльності промислового підприємства

концептуально базується на необхідності розробки субрахунків та додавання додаткових аналітичних рахунків, необхідних для відображення в бухгалтерському обліку витрат діяльності. Можна наголосити, що з погляду фінансового обліку введення додаткових субрахунків та аналітичних рахунків майже не має жодного сенсу. З погляду стратегічного обліку такі рахунки нижчих порядків повинні формуватися залежно від потреб в інформації для планування розвитку підприємства..

У [3] запропоновано концепцію превентивного облікового-аналітичного забезпечення системи управління витратами. Тут облік розглядається не лише як означений у [5] процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передавання інформації, а і як рівноправну функцію управління витратами. Як головне призначення функції обліку виступає формування якісної і всебічної інформації про господарську та фінансову діяльність підприємства й своєчасне її надання зацікавленим користувачам. Місце функції обліку визначається логічним зв'язком між функціями управління (у межах системи управління витратами) і роллю обліку в процесі управління. Використовувана в процесі регулювання діяльності підприємства облікова інформація переважно орієнтується на ухвалення оперативних рішень у виробленні коригувальних заходів.

В результаті функціонування системи обліково-аналітичного забезпечення формується інформація, потрібна для системи управління витратами. Як правило, її зводять до тієї інформації, яку продукує синтетичний та аналітичний бухгалтерських облік. Особливістю функціонування системи управління витратами є те, що бухгалтерська інформація розширюється результатами моніторингу середовища суб'єкта господарювання та попередньо обробляється методами економічного аналізу. Вказана інформація використовується у стратегічному, а не лише в оперативному та ретроспективному вимірах.

Для належної організації обліку витрат діяльності потребує удосконалення процес їх документування, адже особливістю є те, що для них безпосередньо не затверджено типових форм документів. Документальне підтвердження здійснення витрат залежить від виду витрат. Так, використання матеріалів, малоцінних та швидкозношуваних предметів та інших запасів підприємства для потреб адміністративного, загальновиробничого персоналу, працівників відділу збуту відображається в бухгалтерському обліку лише на підставі належно оформлених відповідних документів на списання матеріалів (накладних, вимог тощо). Витрати на оплату праці та соціального страхування оформлюються розрахунково-платіжними відомостями (або розрахунковими відомостями). Вартість наданих підприємству послуг зараховується до складу витрат діяльності на підставі рахунків, рахунків-фактур та актів виконаних робіт.

Віднесення витрат діяльності на фінансові результати оформлюється розрахунком бухгалтерії. Довідки та розрахунки бухгалтерії слугують також

для відображення накопичення фінансових результатів різних видів діяльності та зарахування до складу нерозподіленого прибутку (збитку).

Рух зазначених документів здійснюється відповідно до графіка документообігу, затвердженого на підприємстві. Узагальнення інформації про витрати діяльності відбувається у відповідних облікових регістрах з подальшим перенесенням даних до головної книги.

Таким чином, використання запропонованої концепції удосконалення управління витратами потребує розширення аналітичності й превентивності інформації, зафіксованої на рахунках обліку. Задля цього вводиться спеціальний інструментарій заснованих на додаванні до рахунків обліку ознак попередньої аналітичної обробки даних.

Список використаних джерел

1. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами [Текст] : навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисциплін. – К. : КНЕУ, 2002. –131 с.

2. Карп'як Я. С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання [Текст] / Я. С. Карп'як // Вісник НУ „Львівська політехніка" „Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку". – 2014. – № 794. – С. 172 – 180.

3. Пилипенко А.А., Пилипенко С.М. Концепція обліково-аналітичної підтримки системи управління витратами підприємств та їхніх об'єднань [Текст] / А.А. Пилипенко, С.М. Пилипенко // Проблеми економіки. – 2010. – № 4. – С.65–74.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати": Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00 (дата звернення : 20.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.

5. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http:// http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення : 20.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.

6. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учт : управленческий аспект [Текст] : Пер. с англ. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 416 с.

Гудзенко Наталія
к.е.н., доцент
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІТИЧНОЇ РОБОТИ: ОСНОВНІ НАВИКИ ТА ВМІННЯ АНАЛІТИКА

Економічний аналіз сформувався в результаті диференціації суспільних наук. Деякі практичні потреби економічного аналізу задовольнялися на перших порах переважно обліковими науками: бухгалтерським обліком, галузевою статистикою. Але у міру зростання запитів практичної діяльності розширювалася й поглиблювалася економічна робота на підприємствах, все наполегливіше виникала необхідність виділити аналіз як відособлену систему знань. Підтвердженням цього є слова Янсона Ю.Ю.(1925 р.), який зазначав: «Тепер на сцену виступає наука про фінансовий аналіз, та наука, яка є невід'ємною частиною науки рахівництва; та наука, яка вже отримала права громадянства, але яка по молодості своїй ще не вилилася в закінчені, конкретні форми» [1, с. 31].

Економічний аналіз як один з методів господарського контролю є однією з основних функцій управління, формою зворотного зв’язку і системою постійного спостереження та перевірки роботи всіх підрозділів з метою оцінки обґрунтованості і ефективності ухвалених управлінських рішень, з метою правильності, законності прийняття рішень щодо формування прибутку і визначення напрямів розподілу отриманого прибутку після оподаткування.

Погодимося з думкою Р.К. Шурпенкової: «Успішне проведення аналізу значною мірою залежить від його організації, що покликана налагодити, впорядкувати, привести в системну норму інформаційно-методологічне забезпечення. Адже організація економічного аналізу – це система методів і засобів, які забезпечують оптимальне її функціонування та подальший розвиток» [2].

Організація економічного аналізу тісно пов'язана з вирішенням питань щодо організації ведення обліку та складання звітності. При цьому в економічному аналізі найповніше розкриваються контрольні функції обліку.

Організацію економічного аналізу жорстоко не регламентовано системою нормативних актів, на відміну від, наприклад, організації облікового процесу. В зв'язку з цим упорядкованість досягається шляхом створення внутрішнього документа – проекту аналітичної роботи на підприємстві.

Приступаючи до аналізу, необхідно пам'ятати, що проводиться він не стільки формально, з метою «проведення», а з метою виявлення недоліків, подальшого їх усунення та вироблення рекомендацій, які дозволять

підприємству при їх впровадженні зміцнити свої позиції на ринку, збільшити обсяги продажів і прибуток [3].

Основоположним при проведенні аналітичної роботи є здатність аналітика логічно відтворити господарські операції, які знайшли відображення в обліку та звітності, подумки повторити роботу бухгалтера в зворотному порядку. Наочно цей процес відображає рис. 1.

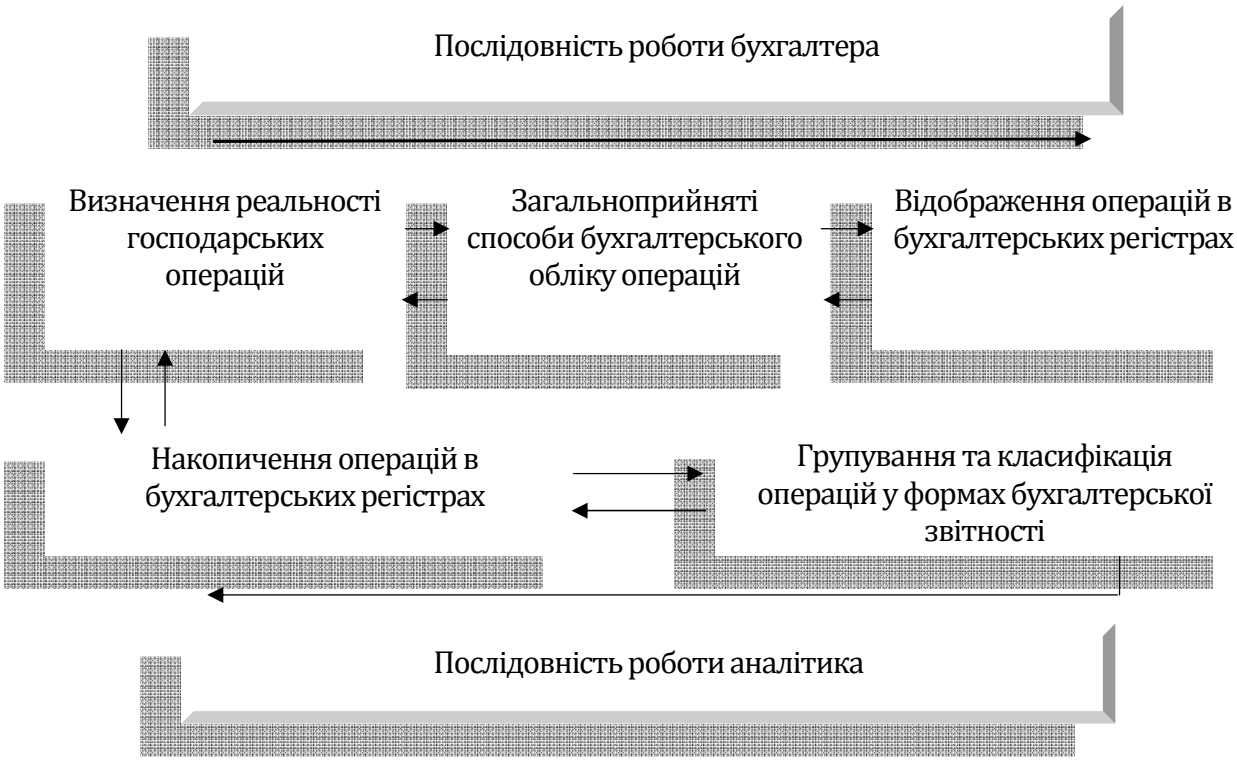

Рис. 1. Послідовність роботи бухгалтера та аналітика

При цьому завдання аналітика – представити, наскільки це можливо, факти дійсності, які закладено в інформації, що вивчається, реконструювати в загальному вигляді всі або окремі елементи інформації. Для виконання цієї роботи необхідно розуміти дійсність, зафіксовану господарськими операціями, знати методику бухгалтерського обліку, порядок складання фінансової звітності, вміти її інтерпретувати.

Усачов А.Я. у своїх працях ще в 1926 р. чітко окреслював основні якості, якими має бути наділений аналітик: «Від того, хто аналізує, вимагається велика дотепність і винахідливість у відкритті найбільш несподіваного зв'язку даної цифри або ряду їх з іншим рядом цифр. Відчути і відшукати ці зв'язки, привести їх у таке дотепне зіставлення по суті та по формі, щоб вийшов потрібний контраст або аналогія станів, - у цьому полягає мистецтво подальшого аналізу звіту» [4, с. 46].

Дещо іншу думку висловлював Й.А Шумпетер: «Почнемо з елементарного питання: що відрізняє вченого-економіста від всіх інших людей, які думають, говорять та пишуть на економічні теми? Перш за все –

володіння технікою аналізу в трьох галузях: історії, статистиці та «теорії». Вся ця техніка, разом взята, якраз і складає те, що ми називаємо економічним аналізом» [5, с. 68].

Здатність до реконструювання господарських операцій і знання бухгалтерського обліку дають можливість аналітику розуміти зміни, які відбуваються в господарській діяльності, визначати ефективність господарських операцій тощо. Крім того, аналітик повинен бачити взаємозв'язок економічної теорії, бухгалтерського обліку, економіки, фінансів, банківської справи та інших спеціальних знань. Він повинен мати навики аналітичної роботи, тобто вміти знаходити інформацію, обробляти її, узагальнювати і робити відповідні висновки.

Список використаних джерел

1. Янсон Ю.Ю. Счетный анализ баланса и отчетных материалов промышленных предприятий [Текст] / Ю.Ю.Янсон // Счетоводство, 1925, № 1
2. Шурпенкова Р.К. Організація економічного аналізу на підприємстві [Електронний ресурс] / Р.К.Шурпенкова // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. Збірник наукових праць. – 2009. – Вип.25. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/pprbsu/texts/2009_25/25.1.19.pdf (дата звернення : 20.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.
3. Панченко Е. От воронки до матрицы. Аудит эффективности продаж [Текст] / Е. Панченко // Управленческий учет и бюджетирование. – 2013. – №3. – С. 30–38.
4. Усачев А.Я. Экономический анализ баланса [Текст] / А.Я.Усачев. – М., РИО Объединения Работников Учета, 1926.
5. Мировая экономическая мысль. Сквозь призму веков. В 5 т. / Сопред. Редкол. Г.Г. Фетисов, А.Г. Худокормов. Т. IV. Восходящий капитализм. – М.: Мысли, 2005. – 942 с.

Гуренко Тамара
к.е.н., доцент
Національний університет біоресурсів і природокористування України
м. Київ

ПЕРЕДУМОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРИЙНЯТТЯ СТРАТЕГІЧНИХ РІШЕНЬ

Передумовою в забезпеченні прийняття управлінських рішень, а особливо стратегічних, повинна бути економічна та облікова інформація. Інформація має різне значення, в залежності від потреб споживачів і мети її застосування. Закон України «Про інформацію» трактує визначення інформації, як будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді [2]. Осовська Г.В. та Осовський О.А. розглядають інформацію як сукупність різних повідомлень про зміни, які проходять у системі й навколишньому її середовищі. Оскільки управління як інформаційний процес складається з обміну інформацією між органом управління, керованим об´єктом і зовнішнім середовищем, то інформація виступає як основа процесу управління. За допомогою інформації реалізується зв´язок між суб´єктом і об´єктом або між керуючою і керованою частинами системи управління [3].

Інформація повинна бути якісною, бо вона впливає на розробку стратегічних планів, дає можливість ідентифікувати проблеми, забезпечує підтримку діяльності центрів відповідальності, показує взаємодію з іншими підприємствами і організаціями тощо. При цьому необхідно враховувати основні компоненти обліку: грошові кошти, розрахунки, запаси основні засоби, розрахунки з оплати праці, формування звітності та ін. За основу беруться первинні документи, регістри бухгалтерського обліку та дані фінансової звітності. Але для прийняття стратегічних рішень більш важливим є дані управлінської звітності, які за своєю структурою є більш інформаційно змістовнішими і конкретизованими. Тобто, для розгляду питання щодо постачання можна складати звіт про запаси товарно-матеріальних цінностей, звіт про вимоги до сировини, звіт про використання товарно-матеріальних цінностей, звіт про резервні запаси, звіт про кредиторську заборгованість. Щодо питань виробництва, це може бути звіт про витрати, звіт про незавершене виробництво, звіт про виробничі потужності, звіт для порівняння планових і фактичних показників, звіт про використання робочого часу, звіт про порівняння результатів роботи працівників на однакових видах робіт. З розгляду питань реалізації можна складати звіт про наявність готової продукції на складі, звіт про потенційних покупців, звіт про продаж, звіт про дебіторську заборгованість, звіт про доходи, звіт про прибутки тощо. Підприємство самостійно може розробляти форми звітів в залежності від потреб менеджменту та стратегії підприємства.

Отже, стратегічний аналіз є способом дослідження явищ та процесів внутрішнього і зовнішнього середовища у яких функціонує підприємство і визначає на цій основі найбільш ефективні варіанти стратегії діяльності, шляхом перетворення одержаної бази даних [6].

Тому, можна підтримати погляди Гаркуши Н.М. відносно стратегічного управління, яке автор розглядає в динамічній сукупності п'яти взаємопов'язаних управлінських процесів, як: аналіз середовища, вибір стратегії, визначення місії і стратегічних цілей, виконання стратегії та оцінка і контроль за її виконанням [1].

Отже, обов'язковим в правильності використання облікової інформації є встановлення мети, розгляд різних альтернатив, саме прийняття рішення та їх виконання, а також перевірка досягнення мети у вигляді зворотного зв'язку між центрами відповідальності. Виходячи з вищесказаного, завданнями організації обліково-аналітичного забезпечення, буде саме пошук оптимального співвідношення між витратами створення відповідних інформаційних систем, напрямками стратегічної регламентації й оперативності отримуваних даних та розповсюдженням їх у структурі підприємства [4].

Загалом інформація для управління надходить з багатьох джерел і дуже широка за своїм обсягом. Тому, передумовами організації обліково-аналітичного забезпечення прийняття стратегічних рішень можуть бути: вивчення процесів, які відбуваються у зовнішньому оточенні; вивчення процесів, які відбуваються у внутрішньому оточенні; вибір об'єктів управління – застосування і використання оптимальної кількості структурних підрозділів та центрів управління; прорахунок попереднього якого-небудь проміжного або кінцевого результату; збирання даних зовнішнім та внутрішнім способом відносно суб'єкта господарювання (етап спостереження); відображення фактів, які зібрані на етапі спостереження з урахуванням їх властивостей і особливостей (етап реєстрації та сприйняття інформації); вираження зібраних даних в певних одиницях виміру; фіксація даних про властивості сприйнятих фактів на відповідних носіях інформації; аналіз зафіксованих даних на основі способів, прийомів, методів обраних на підприємстві.

Отже, на даних фінансового обліку можна зробити аналіз тільки на основі минулих років та фактично здійснених операцій, що не дає можливість аналітикам зробити розрахунок на перспективу. На основі відповідних коефіцієнтів можна проаналізувати результати діяльності в порівнянні з минулими роками (періодами), але звужується світогляд в глибину діяльності підприємства. Дані ж управлінського обліку інформаційно забезпечують потреби менеджерів виробництва, закупки, збуту, фінансової діяльності, тому основна його мета полягає у створенні корисної інформації для надання допомоги керівництву в плануванні, контролі через бюджетування, нормативні витрати, аналіз відхилень, в прийнятті рішень.

Стратегічний облік, на думку І. Плікуса, приймає до уваги зовнішні фактори макросередовища, орієнтований до обліку невизначеності, базується на стратегіях, які розробляються підприємством на основі інформації сформованої у результаті моніторингу зовнішнього середовища підприємства і формування інформації для здійснення моніторингу внутрішнього середовища. Тому основними завданнями стратегічного обліку є: стратегічне планування, визначення критичних показників стратегічних планів, визначення вузьких і пошук слабких місць управлінський рішень, визначення основних підконтрольних показників відповідно до стратегічних цілей, порівняння планових и фактичних значень підконтрольних показників з метою виявлення причин і наслідків даних відхилень, аналіз впливу відхилень на виконання стратегічних планів [5].

Тому, для організації обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства в основі повинні лежати: чітка постановка облікового процесу при створенні та діяльності підприємства, контрольні процеси та перегляд і перепроектування тих обліково-аналітичних систем, які вже існують на діючому підприємстві не приносячи ефективного результату, запровадження комплексної системи автоматизації, переорієнтація обліку для підтримки прийняття управлінських рішень, налагодження потокової організації діяльності підприємства, створення необхідних умов для зміни облікового процесу відповідно до зміни потреб системи управління.

Список використаних джерел

1. Гаркуша Н.М. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті [Текст] : навч. посіб. / Н.М. Гаркуша, О.В. Цуканова, О.О. Горошанська. – К. : Знання, 2012. – 591 с.

2. Про інформацію [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 02 березня 2014 року] / Верховна Рада України ; Закон від 02.10.1992 № 2657-XII // Відомості Верховної Ради (ВВР) N 2657 – XII (зі змінами та доповненнями). – 1992. –№ 48. – ст. 650-651. – Відомості доступні також з мережі Інтернет: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2657-12 (дата звернення 13.10.14). – Назва з екрана.

3. Осовська Г.В., Осовський О.А. Основи менеджменту [Текст] : навчальний посібник / К.: "Кондор", 2006. – 664 с.

4. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства. Наукове видання. – Харків : Вид. ХНЕУ, 2007. – 276 с.

5. Плікус І. Й. Стратегічний облік як інструмент стратегічного управління підприємством: Суми . – 2002. – No 12. – С. 94-95.

6. Стратегічний аналіз [Текст] : навч. посіб. / Г.М. Давидов, В.М. Малахова, О.А. Магопець та ін. – К.: Знання, 2014. – 398 с.

Должанський Андрій
к.е.н., доцент
Чериба Христина
студентка магістеріуму
Львівська комерційна академія
м. Львів

МЕТОДИ ОЦІНКИ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Виникнення облікової політики підприємств пов'язано з розширенням видів діяльності і організаційно-правових форм ведення бізнесу в умовах ринкових відносин, наданням в нормативно-правових актах альтернативних варіантів щодо організації і ведення бухгалтерського обліку та законодавчого неврегулювання деяких аспектів обліку.

Законодавством України встановлено, що розробка облікової політики здійснюється кожним підприємством самостійно. При формуванні облікової політики повинно здійснюватися дотримання головних принципів ведення обліку і складання фінансової звітності та підпорядкованість і узгодженість з відповідною нормативно-правовою базою в Україні.

В наукових виданнях рідко розглядаються питання щодо облікової політики підприємств. Загальні питання щодо облікової політики розкриваються в працях закордонних авторів: Р. В. Алборов, А. А. Єфремова, С. А. Ніколаєва, а також і вітчизняних авторів: Т.В. Барановська, М. С. Пушкар, С. Л. Береза та інші.

На сьогодні підприємства ведуть облік за трьома напрямами : фінансовий за національними стандартами – для складання звітності для вітчизняних користувачів; податковий – для складання звітності з розрахунками з бюджетом та державними фондами; облік за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку – для складання звітності для іноземних власників (для підприємств з іноземними інвестиціями).

Згідно з п. 39-42 Концептуальної основи МСБО (2) [2] та НП(С)БО 1 "Загальні вимого до фінансової звітності" [3], користувачі повинні мати змогу порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди для того, щоб визначити тенденції і його фінансовому стані та результатах діяльності. Також користувачі повинні мати змогу порівнювати фінансові звіти різних підприємств.

Згідно з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку у звітному бухгалтерському балансі матеріальні цінності оцінюють за мінімально можливою вартістю, яку отримують порівнянням фактичної собівартості придбаних запасів з їх ринковими цінами на момент складання звітного балансу. Тому, для відображення запасів товарно- матеріальних ціностей у звітному балансі в міжнародній практиці використовують методи оцінки за вартістю:

– первісною, до якої входять витрати на придбання конкретного об'єкта;

– відновною, яка є сумою грошових коштів, що необхідно було б сплатити в певний момент в разі заміни об'єкта відповідним іншим об'єктом;

– чистою реалізацією – ціною продажу за вирахуванням торгових витрат і розумного прибутку;

– приведеною - дисконтованою величиною майбутніх надходжень грошових коштів, які, як очікується, може принести реалізація певного предмета в ході звичайної „комерційної операції".

Відповідно до НП(С)БО в балансі відображаються за:

– первісною вартістю - сума фактичних витрат на їх придбання або виготовлення;

– чистою вартістю реалізації запасів - це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію;

– справедливою вартістю - сума, за якою можна обміняти актив чи погасити заборгованість за операцією між проінформованими, зацікавленими та незацікавленими сторонами [3].

На практиці для відображення в бухгалтерському балансі і фінансовій звітності запасів товарно-матеріальних цінностей у грошовій оцінці використовують ціни:

1) історичні, або ціни придбання, які були актуальними минулому, тобто в момент отримання запасу;

2) поточні, що використовуються в момент виконання оцінки;

3) ціни відтворення, або репродукційні – це ціни передбачення визначених складових, відповідних у момент, коли цю складову буде замінено.

Зміну цін спричиняють дві складові. Одна є результатом дії ринкових чинників – попиту і пропозиції, а друга – зміни цін, зумовленої інфляцією. Тому одним з недоліків структури грошового вираження вартості є відсутність стабільності грошової одиниці з погляду вибраної реальної одиниці вартості, що виявляється у тенденції до зростання цін.

На наш погляд оцінка активів щодо історичної вартості не є метою, оскільки в основному покладено можливо дійсну і правдиву інформацію про вартість активів. Теорія і практика обліку підтверджують, що за помірної інфляції такий етап досягається при використанні історичної вартості придбання як вимір вартості активів.

В ході проведених досліджень нами було визначено, що формування первісної вартості запасів залежно від напрямів надходження на підприємство можна представити у вигляді таблиці 1.

Для правильного визначення первісної вартості придбаних запасів необхідно враховувати, те що не всі витрати, пов'язані з надходженням запасів, включаються до їх первісної вартості.

Таблиця 1

Формування первісної вартості запасів залежно від напрямів надходження

№ з/п	Напрями надходження	Порядок формування первісної вартості
1	Придбання за плату	Усі витрати з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в за планованих цілях
2	Придбання за рахунок банку	Усі витрати на придбання і доведення їх до стану, в якому вони придатні до використання без урахування витрат на сплату відсотків за кредит банку
3	Виготовлення власними силами.	Собівартість їх виробництва, яка визначається ПСБО 16 „Витрати”
4	Внесок до статутного капіталу.	Узгоджена засновниками (учасниками) справедлива вартість
5	Одержання безоплатно	Справедлива вартість
6	Обмін на подібні активи.	Балансова вартість переданих запасів (якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість)
7	Обмін на неподібні активи	Справедлива вартість переданих запасів, збільшена (знижена)на суму грошових коштів, яка була передана (отримана) в процесі обміну.
8	Виявлення як надлишок при інвентаризації.	Справедлива вартість.

Ми вважаємо, що дійсне визначення вартості дає важливу інформацію, яка вказує на призначення окремого продукту, відповідність виробу вимогам споживачів. У зв’язку з цим оцінка вартості дає змогу зробити певні висновки, порівняти результати з початковими судженнями або проконтролювати кожну зміну крок за кроком, орієнтуючись на отримання максимальної віддачі. Саме правильний вибір обліку вартості може створити атмосферу боротьби за максимальний прибуток і скоординувати плани з метою досягнення кращих результатів встановленням реальної ціни на продукцію.

Вважаємо, що при формуванні наказу про облікову політику підприємства щодо питання організації обліку виробничих запасів доцільно визначити форми первинних документів, що використовуються для оформлення руху виробничих запасів; правила документообігу і технологія обробки інформації щодо виробничих запасів, порядок контролю за рухом виробничих запасів та відповідальність посадових осіб; порядок аналітичного обліку виробничих запасів; одиниці натурального виміру запасів для кожної одиниці бухгалтерського обліку; дотримуватись принципу формування первісної вартості запасів залежно від напрямів надходження.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. №2. 751 : [Електронний

ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/ show/z0288-00.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 “Запаси” : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/ document/92427/МСБО_16.pdf (дата звернення : 20.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 // Бухгалтерія. – 2013. – № 12. – С. 11-32.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” : наказ Міністерства фінансів України від 02.11.1999 р. № 751 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/ show/z0288-00(дата звернення : 20.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.

Дрогомирецька Мар’яна
к.е.н., доцент
Полтавський національний технічний університет
імені Юрія Кондратюка
м. Полтава

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ У КЛАСТЕРНИХ ФОРМУВАННЯХ АГРАРНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

Зарубіжний досвід реалізації різноманітних стратегій розвитку агропромислового комплексу вказує на те, що високий рівень конкуренції у цій галузі економіки можливий лише на основі диверсифікації форм господарювання. З огляду на це, повноправними суб’єктами ринкових відносин сьогодні вважаються також малі форми господарювання, які відіграють важливу роль у стабілізації соціально-економічного розвитку АПК і здійснюють вагомий внесок у розвиток депресивних сільських територій.

В умовах ускладнення соціально-економічної ситуації у нашій державі малі форми господарювання за всіма параметрами поступаються великому корпоративному сектору економіки, тому виникає об’єктивна необхідність розробки принципів, методів та інструментів, які забезпечують високі темпи їх економічного зростання. Одним із таких методів може бути застосування кластерних технологій, які дозволяють отримати потужний синергетичний ефект від концентрації капіталу, інформації, технологій та удосконалення організації виробництва.

Основою розвитку аграрних кластерів є розширене відтворення, яке гарантує отримання необхідних коштів на розвиток виробництва,

кредитоспроможність суб'єкта господарювання у довгостроковій перспективі, наявність кваліфікованих кадрів та стійкий інноваційний розвиток. Сформований аграрний кластер дає своїм учасникам розуміння спрямованості подальшого розвитку через реалізацію обраної стратегії кластера і формування необхідних ланок інноваційного розвитку, зокрема, нових виробництв, інфраструктури, об'єктів логістики і збуту продукції.

Навіть при ідеально організованій структурі кластерного формування досить складно досягти бажаного результату без чітко організованої системи управління. Це означає, що вивчення ключових аспектів управління такими складними структурами є об'єктивною потребою, яка обумовлена реаліями сьогодення [1, с. 41]. У чинному законодавстві Україні наразі відсутнє визначення даної організаційної форми діяльності, тому поняття «управління кластерними формуваннями» в аграрному секторі економіки являє собою не що інше, як процес організації діяльності основних його складових елементів, головна мета яких полягає у своєчасному забезпеченні населення життєво важливими продуктами харчування.

Поряд з цим вважаємо за доцільне зазначити, що в основу управління агрокластерами покладено низку важливих методів, які обумовлюють багатофункціональність обліково-аналітичної системи управління ними. Така система управління, за переконанням Доржиєвої О.В. [2, с. 91] являє собою комплекс взаємопов'язаних елементів, які забезпечують процес безперервного збору, обробки і оцінки інформації, необхідної для планування діяльності, розробки, прийняття і реалізації ефективних управлінських рішень.

Безумовно, обліково-аналітичне забезпечення системи управління кластерами в аграрному секторі економіки має формуватися поетапно, однак досить важливого значення у даному контексті набуває аналіз потреб в інформації з урахуванням специфіки бізнес-процесів сільськогосподарських організацій. При цьому слід звернути увагу на те, що у великих сільськогосподарських організаціях для формування інформації стратегічного характеру має бути створена відповідна система моніторингу, а в рамках управлінського обліку може використовуватися стратегічний управлінський облік. На даному етапі необхідно визначити найбільш прийнятний варіант розробки обліково-аналітичної системи, а також показники, які будуть формуватися відповідно до інформаційних потреб користувачів.

Визначення організаційно-технічних і методологічних аспектів інформаційного забезпечення для обліку і аналізу діяльності агрокластерів дозволяє сформувати ефективне обліково-аналітичне забезпечення систем управління подібними формуваннями відповідно до поставлених цілей.

На наступному етапі формування обліково-аналітичного забезпечення управління кластерними формуваннями в аграрному секторі економіки здійснюється регламентація системи зовнішньої і внутрішньої звітності

сільськогосподарської організації за допомогою розробки форм внутрішньої звітності.

Стійку основу формування обліково-аналітичного забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами, що є учасниками кластеру, може забезпечити використання методики аудиту. Це дозволить підвищити якість як аудиторських перевірок, так і інформації, на основі якої приймаються управлінські рішення.

Як підсумок, вважаємо за доцільне зазначити, що розглянутий нами методичний підхід до формування інформаційного і обліково-аналітичного забезпечення агрокластерів передбачає використання облікових принципів і принципів економічного аналізу. Тому використання такої методики буде сприяти підвищенню прозорості і релевантності інформаційної бази, сформованої в системі обліково-аналітичного забезпечення кластерних формувань аграрного сектору економіки.

Список використаних джерел

1. Бабкин В.А. Особенности управления инновационным территориальным кластером [Текст] / В.А. Бабкин // Вестник Астраханского государственного технического университета. Серия: Экономика. – 2014. – № 3. – С. 39 – 45.

2. Доржиева Е.В. Определение направлений кластеризации регионального АПК [Текст] / Е.В. Доржиева // Известия Иркутской государственной экономической академии. – 2014. – № 5. – С. 90 – 100.

Калюга Євгенія
д.е.н., професор
Марченко Юлія
студентка
Національний університет біоресурсів і природокористування
м. Київ

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УКРАЇНІ НА ПІДСТАВІ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

Розвиток ринкових відносин, намагання України вийти на світовий ринок і наявність підприємств різних форм власності зумовили розробку та впровадження нових вимог щодо організації та методології обліку.

У сучасних умовах економічної глобалізації практично перед кожною українською компанією постає питання міжнародної співпраці. Закупівля

сировини й обладнання за кордоном, а також експорт власної продукції потребують формування довгострокових партнерських відносин між представниками різних країн світу.

Для успішної реалізації таких проектів потрібна повна, а головне – зрозуміла для всіх інформація про господарську діяльність учасників. Законодавство кожної країни має свої особливості розкриття фінансової інформації. Тому, з метою сприяння розширенню світової торгівлі, були розроблені Міжнародні стандарти фінансової звітності (надалі – МСФЗ).

У зв'язку з розвитком міжнародного співробітництва, участю у сфері відносин міжнародного розподілу та виробничій кооперації, залученням іноземних інвестицій в економіку України, виходом вітчизняних підприємств на світові ринки набуває актуальності тема впровадження МСФЗ.

Застосування міжнародних стандартів для нашої країни – справа не нова: лідери ринку, а також компанії, що працюють із зовнішніми інвесторами, виходять на іноземні біржі або просто цінують свою ділову репутацію, вже досить давно складають звітність відповідно до міжнародних стандартів. Міністерство фінансів регулярно вносило зміни до національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних і скорочуючи розрив між вітчизняною системою обліку та загальноприйнятою світовою практикою, тому комплексне впровадження МСФЗ в Україні залишалось лише питанням часу.

Для успішного впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності реалізовано наступні пункти[2]:

– призначено відповідальних за адаптацію та впровадження стандартів;

– визначено перелік суб'єктів, які зобов'язані подавати звітність за МСФЗ;

– сплановано заходи з навчання кадрів.

Міжнародні стандарти фінансової звітності почав розробляти з 1973 року Комітет з міжнародних стандартів (згодом перетворений у Раду з міжнародних стандартів фінансової звітності).

МСФЗ включають у себе:

– міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS);

– міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS);

– інтерпретації, розроблені Комітетом з інтерпретації міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRIC) або колишнім Постійним комітетом з інтерпретації (SIC) [3].

Мета введення цих стандартів – забезпечити порівнянність і зрозумілість для міжнародних інвесторів звітів суб'єктів господарської діяльності різних країн світу. Стандарти мають певну гнучкість, що дозволяє враховувати особливості національних економік, містять загальні принципи та підходи до відображення операцій і розкриття інформації. Стандарти постійно допрацьовуються і доповнюються, виходячи зі зміни ситуації на світових ринках.

Сьогодні МСФЗ обов'язкові для всіх суб'єктів господарської діяльності в

91 країні світу, для частини суб'єктів –у 6 країнах; дозволені до застосування поряд із національними стандартами – у 25 країнах. При цьому, в більшості країн звітність відповідно до МСФЗ зобов'язані готувати публічні компанії, цінні папери яких мають обіг на відкритих торгах [4].

Україна зробила перші кроки по переходу на МСФЗ у 1998 році, коли постановою КМУ від 28.10.1998 р. № 1706 була затверджена Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів. З 1997 р. їх переклад на українську мову та публікацію здійснює за ліцензійною угодою Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України [4].

У країні прийнято ряд нормативних документів, що не тільки регламентують застосування міжнародних стандартів фінансової звітності та обліку, але й містять різні роз'яснення для компаній, аудиторів, контролюючих і координуючих органів. Відповідальними за впровадження МСФЗ в Україні є Міністерство фінансів України та Міністерство юстиції України, а також інші державні органи (зокрема НБУ), які можуть долучати до процесу інших осіб (профільні організації).

Починаючи з 01.01.2014 року складають звітність відповідно до МСФЗ компанії, що надають допоміжні послуги у сфері фінансового посередництва та страхування [5].

Найбільш суттєва відмінність МСФЗ від П(С)БО – увага до деталей. Окрім форм фінансової звітності, практично ідентичних вітчизняним, МСФЗ передбачає велику кількість приміток, що деталізують суть операцій. Наприклад, у П(С)БО відсутній звіт, що містить інформацію в розрізі сегментів бізнесу; немає вимог про розкриття інформації про суми невикористаних кредитних коштів; про виділення сум, що відносяться до часток участі в спільній діяльності. У МСФЗ більш докладні вимоги до розкриття інформації про облікову політику і так далі.

Крім того, МСФЗ орієнтовані на відображення об'єктивної інформації про поточний фінансовий стан компанії. Тому в їх основі лежать дані про реальну, тобто справедливу (ринкову), вартість активів і зобов'язань. Оцінювати можна різними способами – цей процес віддається «на відкуп» суб'єкту господарської діяльності. При цьому немає єдиних вимог – є тільки набір загальних підходів. Тому формування політики оцінки активів і пасивів за МСФЗ є найбільш трудомістким завданням при переході на міжнародні стандарти.

Отже, міжнародні стандарти розроблені з урахуванням досягнутого рівня економічного та соціально-культурного розвитку і, звісно, вони не охоплюють усіх питань обліку та звітності. Тому і в Європі, і в Україні триває розробка нормативної бази, яка б включала галузеві особливості обліку й облікової політики.

Список використаних джерел

1. Лист Мінфіну, Нацбанку та Державної служби статистики від 07.12.2011 р. № 12-208/1757-14830, № 31-08410-06-5/30523, № 04/4-07/702.
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http: //www.zakon.rada.gov.ua/go/929_010.
3. Нишенко Л. П. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами [Текст] : дис. канд. наук: 08.00.09 / Нишенко Людмила Петрівна. – Київ, 2008. – 283 с.
4. Петрук О. М. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація [Текст] : дис. д-ра екон. наук: 08.06.04 / Петрук Олександр Михайлович. – Житомир, 2006. –358 с.
5. Голов С. МСФЗ в Україні : шляхом спроб і помилок [Текст] / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 3. – С. 3–6.

Крот Юлія
к.е.н., доцент
Черкаський державний технологічний університет
м. Черкаси

ПИТАННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЕКСПЕРТНУ ОЦІНКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Ефективне використання основних засобів зумовлюють необхідність впровадження на підприємстві науково обґрунтованої системи обліку основних засобів, яка б відповідала вимогам управління. Ринкові відносини обумовлюють об'єктивну необхідність підвищення ролі бухгалтерського обліку в управлінні підприємством.

Для одержання достовірної та повної інформації про діяльність підприємства, необхідно мати чітке уявлення про стан і вартість його активів, найбільшу частку яких, як правило, становлять основні засоби, оскільки їх вартість значною мірою впливає на показники діяльності підприємства. Досягти цих результатів можливо при проведенні переоцінки, яка є важливим, але, водночас, трудомістким та складним процесом. Досить часто для проведення переоцінки основних засобів та визначення їх ринкової вартості є потреба та необхідність залучення професійних експертів з оцінки. Проте дискусійним є питання щодо обліку витрат на експертну оцінку об’єктів основних засобів.

Дослідженнями проблеми оцінки основних засобів займались багато науковців, як Білуха М., Голов С., Голованов О., Гомберг Л., Дем’яненко М., Завгородній В., Линник В., Кірейцев Г., Палій В., Олійник М., Старобойт В.А.,

Хома С.В. та ін. Проте ряд питань мають дискусійний та неврегульований характер. Одним із них й виступає питання експертної оцінки основних засобів та відображення витрат на її проведення в системі обліку підприємства.

Згідно з ПСБО 7 «Основні засоби» підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо на дату балансу його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої [3]. Тобто в цілях бухгалтерського обліку переоцінка основних засобів – справа добровільна. Але коли підприємство вирішило її провести, то слід пам'ятати, що для визначення справедливої вартості основних засобів для їхньої переоцінки доведеться залучати спеціалізовану компанію або фахівця-оцінювача. Адже ст. 7 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність» зазначено, що оцінку майна обов'язково потрібно проводити у випадку переоцінки основних засобів для цілей бухгалтерського обліку [2].

Таким чином, звертатися до суб'єкта оціночної діяльності в разі проведення переоцінки основних засобів – це обов'язок, а не право підприємства.

На наш погляд, затрати на оплату послуг професійного оцінювача слід зараховувати до когорти адміністративних витрат (дебет рахунку 92 «Адміністративні витрати»). Аргументом на користь цього є положення п. 18 ПСБО 16 «Витрати» [4]. Де зазначено, що до адміністративних витрат, серед іншого, потрапляють винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо). Тому на їх суму має бути зроблено запис: Дт 92 Кт 685, 311, 372.

Щодо податкового обліку, то витрати на експертну оцінку основних засобів можуть потрапити до складу податкових витрат якщо:

- пов'язані із господарською діяльністю (пп. 14.1.36 Податкового кодексу України);
- документально підтверджені (п. 138.2 Податкового кодексу України) [1].

З першою умовою в зазначеному випадку все гаразд, адже щойно ми довели, що оцінку майна для цілей бухгалтерської переоцінки зобов'язаний проводити суб'єкт оціночної діяльності. Тому справа лише за документальним підтвердженням таких витрат (наприклад,звіт про оцінку майна, акт оцінки майна, розрахункові та платіжні документи тощо). За цих обставин заборон та обмежень щодо фіксації витрат у податковому обліку не має. Навіть, незважаючи на положення п. 152.10 ПКУ, який говорить, що в податковому обліку не відображають результати бухгалтерської переоцінки основних засобів [1]. Але він у жодному разі не забороняє показувати витрати на її проведення.

Тож, за згаданих вище обставин затрати на оплату послуг професійного оцінювача в разі переоцінки основних засобів мають залишити свій відбиток у податковому обліку. Залишилося лише з'ясувати, до яких саме витрат їх

зарахувати.

На наш погляд, затрати на оплату послуг суб'єкта оціночної діяльності в податковому обліку логічно зарахувати до адміністративних витрат. Адже, в пп. 138.10.2 ПКУ зазначено, що до них зараховують винагороду за консультаційні, інформаційні, аудиторські та інші послуги, які отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності [1].

Таким чином, витрати на проведення експертної оцінки основних засобів для проведення їх переоцінки зараховують до складу адміністративних витрат як в бухгалтерському, так й в податковому обліку з подальшим відображенням на рахунках та у відповідних рядках бухгалтерської та податкової звітності.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 13.03.2015 / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13—14, № 15—16, № 17, ст. 112. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення 15.03.15). — Назва з екрана.

2. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 01.01.2015 / Верховна Рада України; Закон від 12.07.2001 № 2658-III // Відомості Верховної Ради (ВВР). – 2001. – № 47. – ст. 251. – Відомості доступні також з мережі Інтернет : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2658-14 (дата звернення : 20.03.2015 р.). – Заголовок з екрана.

3. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Текст] : офіц. текст : за станом на 18.03.2014 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення від 27.04.2000 № 92. — Доступно з мережі Інтернет : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00 (дата звернення 06.10.14). — Назва з екрана.

4. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : [офіц. текст] : за станом на 09.08.2013 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення, Стандарт від 31.12.1999 № 318. — К. : МФУ, 2013. — Доступно також з Інтернету : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00. — Назва з екрана. — Дата звернення: 13.03.15.

Маляренко Олександр
магістр
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
м. Київ

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК КУРСОВИХ РІЗНИЦЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ З ІНОЗЕМНИМИ ІНВЕСТИЦІЯМИ

Відповідно до Закону України "Про режим іноземного інвестування", іноземні інвестиції - цінності, що вкладаються іноземними інвесторами в об'єкти інвестиційної діяльності відповідно до законодавства України з метою отримання прибутку або досягнення соціального ефекту. Підприємство з іноземними інвестиціями - підприємство (організація) будь-якої організаційно-правової форми, створене відповідно до законодавства України, іноземна інвестиція в статутному капіталі якого, за його наявності, становить не менше 10 відсотків. Підприємство набирає статусу підприємства з іноземними інвестиціями з дня зарахування іноземної інвестиції на його баланс [1].

Теоретико-методологічні засади бухгалтерського обліку підприємств з іноземними інвестиціями розглядали в своїх роботах такі вітчизняні науковці як К.В. Бойко, Ф.Ф. Бутинець, Г.П. Голубнича, Н.О. Гура, Н.І. Дорош, Б.А. Засадний, К.Ф. Ковальчук, Ю.А. Кузьмінський, Т.Г. Мельник, Є.В. Мних, М.С.Пушкар, П.Я. Хомин, Ю.А. Хоптинський, В.М. Шарманська, В.Г. Швець, та інші. Проте незважаючи на значні напрацювання, через швидуку зміну вітчизняного законодавства, залишаються питання щодо особливостей бухгалтерського обліку курсових різниць підприємств з іноземними інвестиціями, що зумовило вибір теми наукового дослідження.

Особливу увагу слід приділити перерахунку заборгованості засновників нерезидентів за внесками до статутного капіталу у зв’язку зі зміною валютного курсу. У бухгалтерському обліку заборгованість засновників може мати різний характер:

– якщо очікується внесення до статутного капіталу основних засобів, нематеріальних активів, запасів, заборгованість засновників належить до немонетарної і, отже, перерахунку не підлягає;

– якщо очікується отримання на рахунок підприємства валютних коштів, заборгованість належить до монетарної і підлягає перерахунку як на дату балансу, так і на дату здійснення розрахунків засновником-нерезидентом.

Оскільки внесок у статутний капітал пов'язаний з інвестиційною діяльністю, виникає перша курсова різниця, яка внаслідок перерахунку відображається у складі доходів та витрат від неопераційної курсової різниці наступним чином [2].

Від’ємна неопераційна курсова різниця відображається у складі витрат

з одночасним збільшенням витрат та неоплаченого капіталу:

Дебет 974 "Втрати від неопераційних курсових різниць"

Кредит 46 "Неоплачений капітал".

Додатна неопераційна курсова різниця відображається у складі доходів з одночасним збільшенням доходу від не операційної курсової різниці та зменшенням неоплаченого капіталу:

Дебет 46 "Неоплачений капітал"

Кредит 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці" [3, 4].

Проте для обліку фінансових інвестицій в підприємствах з іноземними інвестиціми передбачені особливі правила, згідно з якими курсові різниці, що виникають відносно фінансових інвестицій в господарській одиниці за межами України, відображаються у складі іншого додаткового капіталу. Від'ємна сума курсової різниці віднімається від суми іншого додаткового капіталу, залишок приводиться із знаком «–». Тобто при перерахунку фінансових інвестицій робляться наступі проводки.

У разі додатньої суми відображається дохід з одночасним збільшенням вартості фінансових інвестицій:

Дебет 14 "Фінансові інвестиції"

Кредит 425 "Інший додатковий капітал";

У разі від’ємної курсової різниці її сума відображається як зменшення додаткового капіталу з одночасним зменшенням вартості фінансових інвестицій:

Дебет 425 "Інший додатковий капітал"

Кредит 14 "Фінансові інвестиції"[3,4].

Таким чином, у бухгалтерському обліку при зміні валютного курсу на дату балансу і на дату погашення вартість фінансових інвестицій слід перераховувати. При ліквідації підприємства-нерезидента або продажі акцій сума, накопичена на рахунку 425 "Інший додатковий капітал", відноситься відповідно до складу доходів або витрат від неопераційної курсової різниці наступними проводками:

У разі позитивної курсової різниці відбувається визнання доходу:

Дебет 425 "Інший додатковий капітал"

Кредит 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці";

У разі негативної курсової різниці визнаються витрати у її розмірі з одночасним зменшенням додаткового капіталу на цю суму:

Дебет 974 "Втрати від неопераційної курсової різниці"

Кредит 425 "Інший додатковий капітал"[3,4].

Записи операцій в регістрах бухгалтерського обліку на рахунках обліку активів і пасивів, вартість яких визначається в іноземній валюті, виконуються підприємством з іноземними інвестиціями у грошовій одиниці України.

Зазначені записи операцій з активами і пасивами виконуються у тій іноземній валюті, в якій здійснюються платежі.

Доходи і витрати в іноземній валюті, за якими формується результат від здійснення фінансово-господарської діяльності за межами України, визначаються у грошовій одиниці України за курсом Національного банку України на дату здійснення відповідної операції в іноземній валюті або середній величині курсів. Середня величина курсів є результатом ділення добутку величин курсів Національного банку України і кількості днів їх дії у звітному періоді на кількість календарних днів у звітному періоді.

Таким чином, дослідження особливостей бухгалтерського обліку підприємств з іноземними інвестиціями дало змогу оцінити, що складність обліку полягає не лише в переході до заповнення звітності за міжнародними стандартами, а і в необхідності відображати експортно-імпортні операції водночас у двох валютах: національній валюті України (гривнях) та іноземній, при цьому виникають курсові різниці, які вимагають ретельного вивчення та детального оформлення у бухгалтреському обліку підприємств з іноземними інвестиціями.

Список використаних джерел

1. Закон України "Про режим іноземного інвестування " від 19.03.1996 р. 94/96 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] // Урядовий портал. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/93/96 – Назва з екрана.

2. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. №996 [Електронний ресурс] // Урядовий портал. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14 – Назва з екрана.

3. Закон України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті" від 23.09.1994 р. 185/94 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] // Урядовий портал. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/ – Назва з екрана.

4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс] // Урядовий портал. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua – Назва з екрана.

Метла Ольга
аспирант
Полоцкий государственный университет
г. Новополоцк, Республика Беларусь

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА РАЗВЕДКУ И ОЦЕНКУ МИНЕРАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ

Добывающая промышленность является одной из важнейших отраслей экономики, поскольку минерально-сырьевой потенциал обуславливает устойчивое развитие любой страны, в том числе и Республики Беларусь.

В условиях рыночной экономики перед организациями, в том числе и добывающей промышленности, стоят задачи повышения эффективности деятельности, в частности увеличение доходов, снижение расходов и, соответственно, рост прибыли.

Наличие отраслевой специфики деятельности организаций нефтегазо- и горнодобывающей промышленности, а также отсутствие в Республике Беларусь специальных стандартов, обеспечивающих комплексный подход к бухгалтерскому учету приводят в результате к ряду нерешенных методологических проблем в области бухгалтерского учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых):

1) Проблема деления затрат на текущие и капитальные;
2) Идентификация инвентарного объекта, классификация, оценка, порядок учета, амортизации, обесценения и реклассификации долгосрочноиспользуемых активов по разведке и оценке;
3) Раскрытие информации в отчетности о затратах, связанных с разведкой и оценкой

Рассмотрим первую методологическую проблему: *проблема деления затрат на текущие и капитальные.*

Специфика деятельности добывающих организаций, выраженная высокими рисками, неопределенностью получаемого результата при освоении месторождения, значительной стоимостью поисково-оценочных и разведочных работ обуславливает наличие проблемы деления затрат на текущие и капитальные, которая связана, прежде всего, с выбором метода учета затрат, оказывающего прямое влияние на финансовые результаты организации.

По результатам проведенного сравнительного анализа двух наиболее распространенных в практике добывающих организаций метода учета затрат, в частности метода «полных затрат» и метода «успешных усилий», видно, что метод учета полных затрат является достаточно противоречивым.

Так, капитализация всех затрат на разведку и оценку независимо от результата деятельности может привести к формированию завышенной прибыли и следовательно ухудшить достоверность и объективность

финансовой отчетности организации.

Крупные центры накопления затрат (географические регионы или отдельные страны), используемые при данном методе, приводят к принятию неэффективных управленческих решений.

Главный же довод противников метода полных затрат состоит в том, что при его применении многие капитализированные затраты не соответствуют определению «актив», так как в будущем не принесут экономических выгод [1, с. 220].

Вместе с тем метод учета полных затрат допускается как стандартами GAAP США, так и МСФО. Однако, Комитет по международным стандартам финансовой отчетности в своем отчете рекомендует использовать метод благополучных усилий, так как метод соответствует теории финансового учета [2].

Определяя оптимальный метод учета затрат для организаций Республики Беларусь, следует отметить, что в условиях развития международных экономических связей, интеграции Республики Беларусь в мировой рынок возникает необходимость гармонизации Национального бухгалтерского учета с Международными стандартами финансовой отчетности, о чем свидетельствуют положения Директивы Президента Республики Беларусь от 31.12.2010 № 4 «О развитии предпринимательской инициативы и стимулировании деловой активности в Республике Беларусь». Стратегия дальнейшего применения МСФО в Республике Беларусь определена в Законе Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12 июля 2013 г. № 57-З, а именно выделены два направления: введение обязанности составления консолидированной отчетности в соответствии с МСФО общественно значимыми организациями и совершенствование национальной системы бухгалтерского учета на основе МСФО.

Таким образом, рассмотрев особенности двух основных методов учета затрат, применяемых в международной практике добывающих организаций, и принимая во внимание специфику осуществляемой деятельности, выбор метода учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) с целью его применения в организациях нефтегазо- и горнодобывающей промышленности Республики Беларусь обусловлен в пользу метода благополучных (успешных) усилий с учетом требований МСФО.

Рассматривая проблему деления затрат, понесенных в период разведки и оценки минеральных ресурсов, на капитальные и текущие, следует отметить, что в настоящее время в существующих стандартах, применяемых в нефтегазо- и горнодобывающей отрасли, не регламентированы четкие критерии включения затрат в состав капитализируемых.

В основном приводятся перечисления состава возможных затрат без указания на конкретные критерии, использованные для отбора таких затрат,

что, на наш взгляд, приводит к отсутствию их вербального определения и влечет за собой сложности в применении их на практике, в частности при формировании стоимости долгосрочных активов организации.

Капитализируемые затраты приводят к созданию долгосрочных активов. В этой связи, для определения критериев отнесения затрат на разведку и оценку в состав капитализируемых необходимо изучить экономическую сущность долгосрочных активов, принципы бухгалтерского учета в отношении соответствия доходов и расходов, а также предлагаемый состав капитальных затрат на разведку и оценку.

Проведенное исследование позволяет предложить в качестве условий признания затрат на разведку и оценку в составе капитализируемых следующие:

- непосредственную связь затрат с периодом разведки и оценки минеральных ресурсов;
- вероятность получения экономических выгод;
- наличие надежной стоимостной оценки.

Таким образом, в рамках решения первой методологической проблемы в области бухгалтерского учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) – проблемы деления затрат на капитальные и текущие – автор предлагает для учета затрат, связанных с разведкой и оценкой минеральных ресурсов, использовать метода благополучных (успешных) усилий с учетом требований МСФО. А для формирования достоверной стоимости долгосрочноиспользуемых активов по разведке и оценке в состав капитализируемых затрат включать только те, которые отвечают следующим условиям признания: наличие непосредственной связи затрат с периодом разведки и оценки минеральных ресурсов; вероятность получения экономических выгод; определение надежной стоимостной оценки.

Список использованных источников

1. Райт Ш.Д. Финансовый и бухгалтерский учет в международных нефтегазовых компаниях [Текст] / Ш.Д. Райт, Р. Галлан. – М. : Олимп-бизнес, 2007.

2. Чая В.Т. Особенности учета в нефтегазовых компаниях [Текст] / В.Т. Чая, В.В. Понкратова // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – №1.

Ніколаєва Тетяна
к.е.н., докторант
Національний університет державної податкової служби України
м. Ірпінь

ІДЕНТИФІКАЦІЯ НЕРУХОМОГО МАЙНА ЯК ОБ'ЄКТУ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Розглядаючи нерухомість як економічний об'єкт, за результатами аналізу нормативних документів та численних наукових публікацій можна помітити, що ані в Україні, ані за кордоном, а також при міжнародних порівняннях термінів серед авторів немає єдиної думки (і навіть не прослідковується тенденція її появи) щодо співвідношення загальних економічних і облікових понять, таких як в українському варіанті «основний капітал», «основні фонди», «основні засоби». Відтак розбіжності у документах правового, обліково-фінансового, методичного та науково-теоретичного характеру створюють проблеми для ефективного управління нерухомим майном.

Сучасне поняття активи *(assets)* охоплює всі аспекти капіталу, фондів та засобів. В англомовній літературі з обліку та прикладної економіки воно як єдине ключове слово деталізується за допомогою допоміжних визначень: матеріальні, фіксовані, необоротні тощо.

Цікаво, що структуризація активів та рівень їх деталізації в обліку, як показує наш аналіз, у різних країнах можуть бути різними, то ж саме поняття стандарту обліку - відносне.

У результаті зазначених особливостей нерухомого майна та його відмінностей від інших необоротних матеріальних активів з'явилася можливість сформулювати визначення об'єкту нерухомого майна, зокрема державної власності.

Разом з тим, визначення нерухомого майна як об'єкту через статичні поняття активів чи будівель та споруд не розкриває його інвестиційної та вартісної сутності, що вимагає розглядати його у динаміці. Це означає, що нерухоме майно перебуває одночасно у формі інвестицій у підготовку проектів, об'єктів незавершеного будівництва, об'єктів, що експлуатуються з постійним споживанням ресурсів і зміною вартості.

Таким чином, нерухоме майно державної власності – це нерухомі *(fixed)* необоротні *(non-current)* матеріальні *(tangible)* активи державних організацій, підприємств та установ у формі будівель і споруд разом з земельними ділянками, на яких вони розміщені. Вони експлуатуються упродовж відносно довшого періоду; їхня вартість у процесі утримання та капітальних ремонтів формується мінливим чином (зменшується або збільшується), переноситься на виготовлену продукцію та послуги (амортизація) або споживається (зношування) з невідповідною зміною (зменшенням або збільшенням)

ринкової вартості. Появі об'єктів нерухомого майна передують довготривалі і значні підготовчі витрати, ліквідація об'єктів може супроводжуватися витратами або доходами, зокрема із урахуванням ринкової ціни земельної ділянки, як правило, вищої за первісну. Управління нерухомим майном державної власності здійснюється на кількох рівнях, на кожному з яких реалізуються різні функції обліку, планування та контролю.

Можна вважати, що всі активи (майно) власника поділяються на рухомі і нерухомі, бо останні мають відмінності від усіх інших за рядом ознак.

Описаний підхід дає змогу конструктивно підійти до класифікації понять, уникнувши описаних вище протиріч при ідентифікації нерухомого майна через чинну систему звітності і статистики та при її удосконаленні.

Разом з тим, ми наполягаємо на тому, що визначення нерухомого майна через статичні облікові поняття активів чи майна не розкриває його динамічної інвестиційної та вартісної сутності. Тільки розглядаючи нерухомість з діалектичних позицій тау контексті категорії капіталу, можна побачити її динамічність, відзначену К. Марксом: " ...капітал можна розуміти лише як рух, а не як річ, що перебуває у спокої " [1, с. 121].

Організація управлінського обліку та аналізу нерухомого майна повинна враховувати усі складові та особливості формування вартості:

- по об'єктах з виділенням складових (земельних ділянок та будівель) у комплексі, що формує нову вартість;
- у розрізі конструктивних елементів з різними вартостями та життєвими циклами;
- із зазначенням різних режимів використання об'єктів (виробничих та невиробничих, діючих та недіючих, призначених для власного використання, оренди чи продажу, придбаних за власні чи залучені кошти);
- по етапах формування вартості життєвого циклу від отримання земельних ділянок, проектування та здійснення інших підготовчих заходів (до формальної реєстрації об'єкту нерухомості), до експлуатації і аж до знесення включно;
- по видах витрат, капітальних - на проектування, будівництво, капітальний ремонт та поточних – не утримання та експлуатацію;
- із урахуванням можливого включення рухомого майна у кошториси нових об'єктів з необхідністю його виокремлення від об'єктів нерухомого майна.

Таким чином, управлінський облік об'єктів нерухомого майна поєднує у собі їхній облік у складі основних засобів та матеріальних активів з обліком інвестицій та поточних витрат на утримання та експлуатацію. При цьому нова ідентифікація об'єктів нерухомого майна передбачає відповідне перегрупування облікових позицій, зручних для управління.

Використання запропонованих загальних підходів до управлінського обліку нерухомого майна передбачає у подальшому їхню деталізацію у термінах бухгалтерського обліку.

Список використаних джерел

1.Маркс К. Сочинения [Текст] / К. Маркс, Ф. Энгельс . – [2-е изд .]. – М.:Политиздат , 1961. – Т. 24. – 648 с.

Новодворська Вікторія
к.е.н., доцент
Бондарєва Ольга
магістрант
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ТА ЇЇ АДАПТАЦІЯ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

В сучасному суспільстві головним ресурсом комунікації є інформація, оскільки вона є інформаційним джерелом про процеси і явища, на основі яких можна ефективно й оптимально будувати господарську діяльність.

Однією із складових бухгалтерського обліку є фінансова звітність, яка визначає склад інформаційно-комунікаційних зв'язків з зовнішніми учасниками бізнесу відносно ефективності використання контрольованого капіталу суб'єктами господарської діяльності.

Інформаційно-комунікаційне забезпечення передбачає прозорість, доступність та достовірність показників фінансової звітності для всіх користувачів економічної інформації, якими в умовах ринкового середовища є інвестори, кредитори та інші учасники бізнесу, а також здійснення зворотного зв'язку, який забезпечує залучення додаткових надходжень у вигляді фінансових інвестицій, кредитних ресурсів, різних видів державного стимулювання, прямих та непрямих стимулів впливу на діяльність господарюючого суб'єкта [4].

Натомість, фінансова звітність завжди займала особливе місце в управлінні підприємством так як вона є основним джерелом інформації про стан фінансово-господарської діяльності на підставі якої приймаються управлінські рішення як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами інформації. На підвищення ролі фінансової звітності вплинули зміни в економічному середовищі, а також розширення кола суб'єктів управління підприємством.

На сьогоднішній день фінансова звітність є елементом інфраструктури ринкової економіки, реальним засобом комунікації, за допомогою якого її користувачі можуть формувати стратегію і тактику управління підприємством.

Саме на підставі показників фінансової звітності можна реально оцінити майновий стан, результати діяльності та економічний потенціал підприємства, спрогнозувати майбутні грошові потоки і визначати вектори його розвитку на перспективу, приймати ефективні управлінські рішення. Сьогодні фінансова звітність стала настільки суспільно значущою, що без неї не може ефективно функціонувати економіка інформаційного суспільства.

З позицій останніх політичних подій, що відбуваються в нашій державі та прагнення України до членства у Європейському союзі передбачає залучення іноземних інвестицій, у тому числі в аграрну сферу. Входження України у світове співтовариство висуває нові вимоги до формування та легітимності фінансової звітності.

Проблему гармонізації П(С)БО щодо вимог МСФЗ досліджують багато вчених-економістів: В. Бачинський, Ф. Бутинець, С. Голов, Н.Горицька, Г. Кірейцев, М. Кужельний, О. Пархоменко, В. Сопко, Н. Ткаченко, В. Швець. У працях вищезгаданих науковців приділяється значна увага напрямкам розвитку системи обліку, проблемам регулювання бухгалтерського обліку в Україні в умовах адаптації до міжнародних стандартів, питанням трансформації звітності, складеної за національними стандартами, у звітність за МСФЗ. Однак цілий ряд принципово важливих питань щодо гармонізації фінансової звітності та її приведення до міжнародної системи звітності мають низку проблем та неузгоджень [4]. Застосування МСФЗ можливе у двох варіантах:

- застосувати МСФЗ з метою ведення бухгалтерського обліку та як основи для складання фінансової звітності.
- вести бухгалтерський облік та податкові розрахунки відповідно до національних стандартів, а фінансову звітність складати із застосування МСФЗ шляхом трансформації фінансової звітності, складеної за НП(С)БО 1, у фінансову звітність за МСФЗ [2].

Трансформація вітчизняної фінансової звітності згідно з МСФЗ здійснюється за наступними етапами: проведення аналізу застосування облікової політики та стану бухгалтерського обліку на підприємстві; розробка та затвердження облікової політики та Плану рахунків у відповідності до МСФЗ; аналіз відповідності положень облікової політики вимогам НП(С)БО та МСФЗ; підготовка форм фінансової звітності та розкриття інформації до них.

Одначе, необхідність застосування МСФЗ на сьогодні – це надійна та зіставна основа для оцінки фінансових результатів діяльності та фінансового стану, неможливість без них здійснення порівняльного аналізу у зв’язку з відмінностями в бухгалтерському обліку, пошук інвесторами нових ринків інвестування капіталу, потреба у достовірній та зрозумілій фінансовій інформації.

Отже, Україна рухається в напрямку приведення обліку до міжнародних стандартів шляхом зменшення відмінностей між національними

бухгалтерськими та господарчими системами і підвищення рівня постійності та порівнянності фінансових звітів. Основна мета цих трансформаційних процесів - це усунення перешкод у переміщенні капіталів на міжнародних фінансових ринках та розумінні фінансових звітів.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності : [офіц. текст] : за станом на 18.03.2014 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення, Стандарт від 07.02.2013 № 73. — К. : МФУ, 2013. — Доступно також з Інтернету : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13. — Назва з екрана. — Дата звернення: 18.03.15.

2. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://goo.gl/FQtSn. — Назва з екрана. — Дата звернення: 18.03.15.

3. Міжнародні стандарти фінансової звітності. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua — Назва з екрана. — Дата звернення: 18.03.15.

4. Орлова В. Трансформація фінансової звітності за міжнародними стандартами [Текст] / В. Орлова, С. Кафка // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 5. – С. 3–7.

Нужна Оксана
к.е.н, доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ПРОБЛЕМИ ВІДТВОРЕННЯ ТА РОЗВИТКУ МАТЕРІАЛЬНО-ТЕХНІЧНОЇ БАЗИ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Сьогодні гостро постає проблема залучення у сільське господарство капіталу із внутрішніх та зовнішніх джерел для технічного переозброєння галузі і нарощуванні завдяки цьому обсягів та ефективності виробництва сільськогосподарської продукції. Адже застаріла матеріально-технічна база галузі не в змозі забезпечити достатній рівень конкурентоспроможності сільськогосподарської продукції як на внутрішніх, так і на зовнішніх ринках.

За рівнем забезпеченості сільського господарства матеріально-технічними ресурсами Україна значно відстає від розвинутих країн світу. В

середньому по Україні на 1 га сільськогосподарських угідь припадає в 5-7 разів менше основних засобів, ніж у сільськогосподарських підприємствах з оновленою матеріально-технічною базою. Особливо низький рівень фондооснащеності спостерігається в господарствах населення, малих та середніх сільськогосподарських підприємствах з площею посівів до 250 га.

Процеси капіталізації в сільському господарстві висвітлені у працях вітчизняних вчених В.Г. Андрійчука, М.В Зубця, О.Я. Побурка, М.Й. Хорунжого, В. Юрчишина. Питання відтворення та розвитку матеріально-технічної бази сільського господарства досліджували Білоусько Я.К., Могилова М.М., Підлісецький Г.М., Товстопят В.Л. та інші вчені.

За даними міністерства статистики України, протягом 2000-2013 років спостерігається зростання вартості основних засобів за всіма видами економічної діяльності в Україні від 828822 млн. грн. до 10401324 млн. грн., тобто у 12,5 рази. Водночас у сільському господарстві, мисливстві і лісовому господарстві за цей період спостерігається дві абсолютно протилежні тенденції:

1) протягом 2000-2004 років і у 2006 році вартість основних засобів сільського господарства, мисливства і лісового господарства зменшувалась від 97471 млн. грн. до 75511 млн. грн., тобто у 1,3 рази;

2) починаючи з 2007 року спостерігається позитивна тенденція до зростання вартості основних засобів сільського господарства, мисливства і лісового господарства відповідно від 75511 млн. грн. до 156013 млн. грн., тобто 2 рази [2].

Питома вага основних засобів сільського господарства, мисливства і лісового господарства у загальній вартості основних засобів України неухильно зменшувалась від 11,760% у 2000 році до 1,500% у 2013 році, тобто у 7,84 рази (рис. 1).

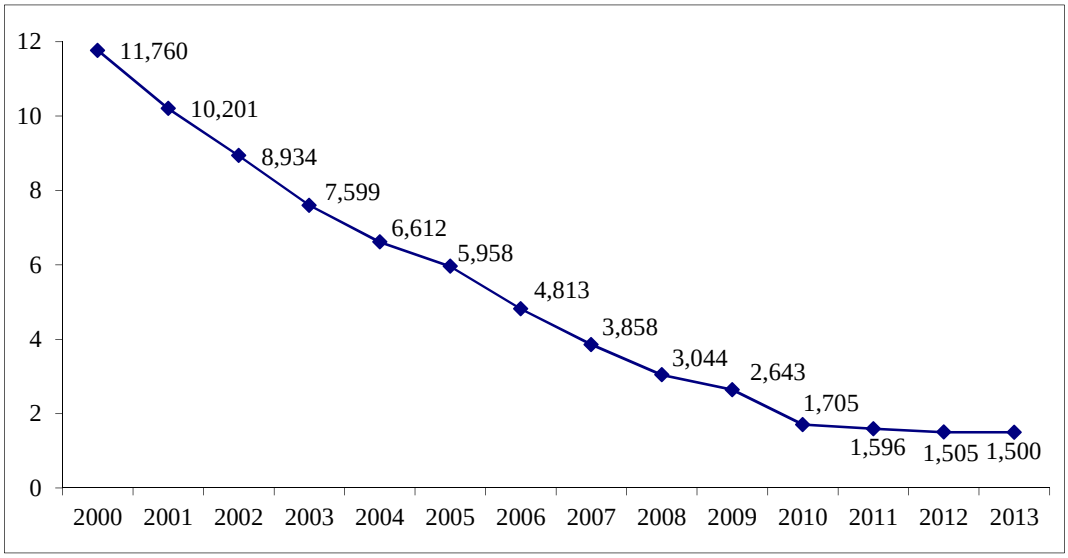

Рис. 1. Динаміка питомої ваги основних засобів сільського господарства, мисливства і лісового господарства у загальній вартості основних засобів України, %

Науково-технічний прогрес в аграрному секторі національної економіки можливий за умови оновлення матеріально-технічної бази, введення в дію нових та реконструкцію існуючих виробничих потужностей. Нині на селі спостерігається процес інтенсивної деіндустріалізації виробництва. Фондооснащеність 1 га сільськогосподарських угідь за 13 років зменшилась у 8,5, а фондоозброєність праці – у 6 разів [3].

Оснащеність окремими видами техніки в 2010 р. ледве сягає половини технологічної потреби. Близько 85% технічних засобів в аграрних підприємствах замортизована. Нині агропідприємства щорічно списують 2,6-6,5% наявних машин, а закуповують лише 2,3-4,6%. Для нормального ж відтворення технічних засобів з урахуванням впровадження інноваційно-інвестиційних моделей розвитку аграрної галузі їх необхідно оновлювати на 18-20%. Заводи сільськогосподарського машинобудування нарощують виробництво технічних засобів надто повільно. В Україні відсутні великі корпорації з виготовлення технічних засобів для села.

Результати прогнозування вартості основних засобів сільського господарства на період до 2020 року подано в таблиці 1.

Таблиця 1

Основні засоби сільського господарства: оптимістичний та песимістичний прогноз на 2020 рік [3]

Види основних засобів	Вартість основних засобів, млрд. грн.			
	2010 р. (факт.)	2015 р. (очікув.)	Прогноз на 2020 рік	
			Оптимістичний варіант	Песимістичний варіант
Будівлі, споруди, передавальні пристрої	43,6	212,0	322,6	134,5
Машини та обладнання	30,4	159,9	245,5	115,3
Транспортні засоби	7,2	41,2	62,9	27,4
Довгострокові біологічні активи	13,7	13,9	20,8	18,0
Інші	8,3	22,2	34,0	19,9
Усього	103,2	449,2	685,8	315,1

Науковцями ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН України розроблені стратегічні напрями розвитку сільського господарства України на період до 2020 року. Зокрема, метою стратегії розвитку матеріально-технічної бази сільського господарства визначено забезпечення кількісного та якісного зростання фондооснащеності галузі, формування її активної частини в обсягах, спроможних забезпечити своєчасне і якісне виконання повного комплексу сільськогосподарських робіт за сучасними енергоощадними і безпечними технологіями.

Індикаторами розвитку є наступні:

1. Збільшення вартості основних виробничих засобів (у порівняльних цінах) не менше ніж на 7% щорічно.

2. Забезпечення двократного перевищення обсягів закупівлі

сільськогосподарської техніки над обсягами її вибуття.

3. Збільшення частки вітчизняної техніки в загальній ємності ринку технічних засобів до 2020 р. до рівня 60-70%;

4. Навантаження ріллі на один універсальний трактор тягового классу 0,6-0,9 т/с для господарств населення до 2020 р. до 10 га [3].

Отже, для відтворення і розвитку матеріально-технічної бази сільського господарства необхідно створити сприятливі умови для залучення інвестицій, реформувати амортизаційну систему галузі в інвестиційному напрямі, розширити напрями державної підтримки галузі.

Список використаних джерел

1. Андрійчук В.Г. Капіталізація сільського господарства: стан та економічне регулювання розвитку [Текст] : монографія. – Ніжин : ТОВ „Видавництво „Аспект-Поліграф", 2007. – 216 с.

2. Документи Державної Служби Статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk.

3. Стратегічні напрями розвитку сільського господарства України на період до 2020 року / за ред. Ю.О. Лупенка, В.Я. Месель-Веселяка. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2012, 182 с.

Орєхова Альвіна
к.е.н., доцент
Сумський національний аграрний університет
м. Суми

СТАНОВЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АГРАРНОГО СЕКТОРУ: ПРОБЛЕМИ, ВИКЛИКИ, ЗАВДАННЯ

Управлінський облік є необхідним інструментом управління підприємством. Його впровадження дозволяє підвищити якість та оперативність прийнятих рішень, наблизити очікуваний результат та контролювати ризики, пов'язані з господарською діяльністю. Ведення управлінського обліку на підприємстві вирішує завдання як поточного, так і стратегічного характеру, наприклад, є необхідною інформаційною системою для прийняття стратегічних управлінських рішень в умовах невизначеності і ризиків, що притаманні сучасному економічному середовищу.

У більшості вітчизняних аграрних підприємств управлінський облік розвинений слабо, або не ведеться взагалі. Сільгоспвиробники не приділяють належної уваги його веденню, оскільки не володіють інформацією про

переваги, які надає ведення управлінського обліку. В зв'язку з цим, вітчизняне аграрне виробництво значно поступається в ефективності зарубіжному. Зарубіжні рекомендації щодо організації управлінського обліку не адаптовані до умов діяльності українських підприємств і тому носять лише теоретичний характер [1].

Проблеми становлення управлінського обліку криються в переорієнтації вітчизняної теорії та практики на рішення зовсім нових задач, що стоять перед управлінням організації в ринкових умовах. Іншою задачею вітчизняного управлінського обліку є створення та впровадження в практичну діяльність нових нетрадиційних систем формування інформації про витрати на виробництво та калькулювання собівартості продукції.

Однією з найбільших перепон на шляху розвитку управлінського обліку в державі є відсутність відповідного нормативного забезпечення, що призвело до неналежного його функціонування, як системи. Визначення «внутрішньогосподарський облік» згадується лише в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2]. При здійснення обліку витрат пропонується для використання П(С)БО 16 «Витрати» [3], який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства.

Впровадження управлінського обліку на підприємствах ставить перед керівництвом конкретні завдання організаційного характеру, що передбачають формування відповідної організаційної структури, формування мети та завдань, визначення виду та періодичності подання інформації центрів відповідальності, формування системи контролю щодо повноти, достовірності та оперативності подання відповідної звітності, а управлінський облік слугує засобом досягнення поставлених підприємством цілей.

Стосовно внутрішньої регламентації управлінського обліку з боку підприємства, то основні моменти щодо його ведення не повинні відображатись в Наказі про облікову політику підприємства, який є доступним для зовнішніх користувачів, а розкриватися у внутрішньому Положенні про організацію управлінського обліку, адже така інформація є конфіденційною для кожного підприємства і не повинна бути доступною для таких користувачів. У Наказі про бухгалтерський облік і облікову політику підприємства можна окреслити лише загальні положення ведення управлінського обліку [1].

Дослідження специфіки умов функціонування аграрних підприємств свідчить про їх істотний вплив на побудову управлінського обліку. Існує певний ряд моментів, що визначають побудову безпосередньо обліку. Найбільш істотними серед них можна назвати наступні:

1) використання у виробничому процесі біологічних активів;
2) наявність звітності про собівартість валової і товарної продукції;
3) наявність великої кількості статей витрат, які вважаються прямими;

4) нерівномірність проведення витрат протягом виробничого періоду;

5) наявність особливої групи витрат, які можна віднести до умовно-змінних [4].

З метою побудови ефективної системи управлінського обліку на підприємствах аграрного сектору слід вирішити низку завдань, серед яких:

- формування єдиних концептуальних засад побудови управлінського обліку з урахуванням міжнародного досвіду адаптованих до реалій діяльності вітчизняних підприємств. Розробка концептуальних засад повинна здійснюватися в трьох напрямках - нормативному, організаційному та методичному;

– формування та розробка галузевих нормативних документів, що регламентують побудову управлінського обліку на підприємствах аграрного сектору;

– формування та розробка методологічних аспектів калькулювання собівартості в системі управлінського обліку;

– розробка практичних рекомендації щодо організації та методу аналітичного обліку витрат на виробництво в аграрному секторі, включаючи управлінський аспект;

– визначення особливостей функціонування та дієвість системи внутрішньогосподарського планування (бюджетування) як способу контролю і оцінки ефективності управлінських рішень;

– - розробка елементів облікової політики для цілей управлінського обліку;

– формування системи внутрішньої управлінської документації та звітності;

– цілеспрямоване підвищення кваліфікації керівного складу в сфері управлінського обліку;

– залучення на постійній основі практикуючих фахівців по впровадженню управлінського обліку.

Таким чином, відсутність необхідної методології та чітких методичних рекомендації щодо впровадження та ведення управлінського обліку на підприємствах аграрного сектору визначає проведення подальших теоретичних та методологічних досліджень з досліджуваної проблематики, що сприятиме формуванню цілісної системи управлінського обліку з урахуванням галузевої специфіки та підвищенню достовірності і прозорості внутрішньогосподарської економічної інформації.

Список використаних джерел

1. Тлучкевич Н. Правове регулювання управлінського обліку в сільському господарстві [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sophus.at.ua/publ/2013_04_18_19_kampodilsk/sekcija_4_2013_04_18_19/pravove_reguljuvannja_upravlinskogo_obliku_v_silskomu_gospodarstvi/24-1-0-529. - Назва з екрану.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : [закон України : офіц.текст : за станом на 06.02.2015 року] / Верховна Рада України; Закон від 16.07.1999 № 996-XIV/ // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 1999. — N 40. — С.365. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення 15.03.15). — Назва з екрана.

3. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : [офіц. текст] : за станом на 09.08.2013 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення, Стандарт від 31.12.1999 № 318. — К. : МФУ, 2013. — Доступно також з Інтернету : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00. — Назва з екрана. — Дата звернення: 13.03.15.

4. Ліба Н.С. Деякі аспекти управлінського обліку у сільському господарстві [Текст] / Н.С.Ліба // Науковий вісник Мукачівського державного університету. Серія Економіка. Вип. 2 (2). – 2014. – с.122-124.

Рубінська Юлія
магістрант
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ГАЛУЗІ ТВАРИННИЦТВА

За останні роки більшість підприємств України, які займаються виробництвом та переробкою продукції тваринництва, працювали збитково, тому припинили свою діяльність або зменшили обсяги виробництва. Такий стан можна пояснити недостатньою державною підтримкою різних галузей економіки, а також відсутністю грамотного регулювання функціонування і економічного розвитку сільськогосподарського виробництва.

Зростаюча збитковість виробництва та переробки продукції тваринництва зумовлює необхідність додаткових досліджень з обліку витрат з метою їх ефективного менеджменту.

Дослідженню питань організації і методології обліку та оперативного контролю витрат виробництва значну увагу приділяли провідні вітчизняні вчені: Атамас, І.А. Білоусова, Ф.Ф. Бутинець, О.С. Бородкін, С.Ф. Голов, Н.М. Гудзенко, Л.К. Сук, М.Я. Дем’яненко, В.М. Жук, В.П. Завгородній, Г.Г. Кірейцев, та ін.

В історії становлення та розвитку бухгалтерського обліку, в тому числі і в частині обліку витрат, виникає поділ обліку на фінансовий, предметом

якого є зв'язки підприємства із зовнішнім світом, та управлінський, що характеризує і забезпечує стан справ у середині підприємства [4].

Більшість елементів фінансового обліку можна знайти і в управлінському обліку. Так, наприклад:

– на основі виробничої чи повної собівартості, розрахованої в системі управлінського обліку, проводиться балансова оцінка виготовлених на підприємстві активів в системі фінансового обліку;

– загальноприйняті принципи фінансового обліку витрат діють і в управлінському обліку;

– оперативна інформація про витрати використовується не тільки в управлінському обліку, але і для складання фінансових документів;

– використання даних єдиної облікової інформаційної системи, одним з розділів якої є облік витрат та доходів, необхідні як в управлінському так і в фінансовому обліку;

– інформація обох підсистем обліку використовуються для прийняття необхідних управлінських рішень [2].

Разом із тим між управлінським і фінансовим обліком витрат є дуже багато розбіжностей. Управлінський облік за інформаційним змістом і колом завдань, що вирішуються, ширший та різноманітніший, ніж фінансовий. Він повністю підпорядкований запитам керівників підприємства і націлений на вирішення конкретних завдань щодо мінімізації витрат та максимізації прибутку підприємства

Важливою функцією бухгалтерського обліку витрат є калькулювання собівартості продукції. Для різних цілей використовуються різні види собівартості. Так, у фінансовому обліку формується: виробнича собівартість, собівартість реалізованої продукції, повна собівартість [5].

З метою підготовки інформації для управління собівартістю, тобто для цілей управлінського обліку необхідно формувати такі види собівартості: собівартість центру відповідальності, повну виробничу собівартість, маржинальну (обмежену) собівартість [1].

У галузі сільського господарства в основному застосовується нормативний метод. Найважливішим його елементом є своєчасне виявлення відхилень від норм і врахування цих змін. Особливістю нормативного методу обліку витрат є наявність і можливість поточного і попереднього контролю за витратами матеріалів, сировини, палива, нарахуванням зарплати за встановленими нормами витрат. В них передбачаються ліміти, норми витрат матеріалів, нормований час і розцінки на оплату праці. За оцінками фахівців, в економічно розвинених країнах підприємства 90 % робочого часу і ресурсів у сфері бухгалтерського обліку витрат витрачають на постановку і ведення управлінського обліку, тоді як на традиційний фінансовий облік залишається менша частина часу. На вітчизняних підприємствах це співвідношення виглядає з точністю навпаки [3]. Така ситуація вимагає усунення існуючих незручностей в обліковому процесі.

Суттєвою проблемою на шляху формування та забезпечення ефективного функціонування системи управлінського та фінансового обліку для вітчизняних підприємств є недосконалість нормативно-правової бази, що регулює облік витрат на вітчизняних підприємствах. Нормативно-правові різних рівнів регулювання бухгалтерського обліку в окремих положеннях дублюють один одного, в інших – містяться суперечливі моменти. Методичні рекомендації з обліку витрат і калькулювання собівартості мають чисельні недоліки, серед яких можна виокремити такі:

1) встановлення однозначного визначення показника виробничої собівартості незалежно від того, де буде використовуватись цей показник: в фінансовому, управлінському чи податковому обліку;

2) незрозумілий правовий статус зазначених документів;

3) методичні рекомендації розроблені у відповідності до стандартів бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 16, проте окремі позиції їм суперечать.

Слід зазначити, що управлінський персонал вимагає складання «повної» калькуляції, яка окрім «бухгалтерських» складових доповнюється іншими витратами операційної діяльності (в тому числі адміністративними, витратами на збут та ін.). Ще одним проблемним питанням є оцінка біологічних активів та тваринницької продукції. Як зазначає П(С)БО 30 «Біологічні активи», сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні має оцінюватись за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». Методичними рекомендаціями з обліку біологічних активів натомість передбачено єдиний спосіб оцінки сільськогосподарської продукції – за справедливою вартістю. Визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку. Проте занепад тваринницької галузі супроводжується відсутністю активного ринку на продукцію галузі, що значним чином ускладнює її оцінку.

Зазначені невизначеності обумовлюють необхідність реформування нормативно-правової бази, що регулює облік витрат. З приводу цього запропоновані наступні кроки:

1. Провести повну перевірку всіх нормативно-правових актів України, пов’язаних з обліком і контролем витрат з метою виявлення дублювання й неузгодження положень цих актів та неврегульованих ситуацій;

2. Організувати та щомісячно оновлювати довідково-інформаційну базу підприємств з питань обліку, контролю, оподаткування, в тому числі щодо витрат;

3. Головним бухгалтерам, контролерам-ревізорам, аудиторам, науковцям, що постійно працюють з нормативно-правовими актами України, які стосуються обліку та аудиту проводити робочі нотатки виявлених ними суперечностей, неув’язок згаданих вище актів та висловлювати свої висновки

і пропозиції у фахових бухгалтерських виданнях.

Список використаних джерел

1. Аврова И. А. Управленческий учет [Текст] / И. А. Аврова. – М. : Бератор-Пресс, 2003. – 176 с.
2. Гарасим П. М. Курс управлінського обліку [Текст] : навч. посіб. / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. – К. : Знання, 2007. – 314 с., с. 41
3. Козак В.Г. Економічна сутність способів і видів оцінок у бухгалтерському обліку: їх мета та функції [Текст] / В.Г. Козак // Економіка АПК. – 2007. – № 2. – С. 115–122
4. Правдюк Н.Л. Методичні особливості фінансового обліку в сільськогосподарських підприємствах [Текст] / Н.Л. Правдюк // Економіка АПК. –2007. –№ 5. – С. 105–109
5. Цалко Ю. С. Витрати підприємства [Текст] : навч. посіб. / Ю. С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2003. – 656 с.

Струк Наталія
к. е. н., доцент
Мулінська Галина
аспірант
Львівський національний університет імені Івана Франка
м. Львів

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У РОЗДРІБНІЙ ТОРГІВЛІ НАФТОПРОДУКТАМИ

Динамічний розвиток сучасного ринкового середовища та дія механізмів державного регулювання диктують жорсткі умови функціонування підприємств роздрібної торгівлі нафтопродуктами (надалі НП), оскільки стан ринку НП має стратегічне значення для національної економіки.

Конкурентні переваги на ринку можливо отримати лише за умови функціонування ефективної системи управління операційними витратами, які здійснюють відчутний вплив на фінансовий результат підприємства. Наявність адекватної нормативно-правої та методичної бази, її постійний моніторинг, є прерогативою формування достовірного та своєчасного інформаційного забезпечення системи управління про операційні витрати підприємства.

Метою нашого дослідження є з’ясування ключових аспектів нормативно-правового регулювання обліку витрат операційної діяльності підприємств

роздрібної торгівлі НП.

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», операційна діяльність – це «основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Основною діяльністю вважаються операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу» [1].

Порядок визнання і склад витрат операційної діяльності для усіх видів економічної діяльності, окрім банків та бюджетних установ, регламентуються П(С)БО 16 «Витрати» [2], а для підприємств торгівлі деталізуються «Методичними рекомендаціями з формування складу витрат та порядку їх планування у торговельній діяльності» [3].

На відміну від ПСБО 16, «Методичними рекомендаціями» визначається поняття «поточні витрати підприємства торгівлі», як «грошове відбиття витрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становлять спожиту частину матеріальних, нематеріальних трудових та фінансових ресурсів.

До складу поточних витрат входять витрати операційної діяльності» [3]. Згідно таких рекомендацій, витрати операційної діяльності торговельних підприємств поділяють на: витрати, які включають до собівартості реалізованих товарів та (або) продукції власного виробництва; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати. Окрім цього відомо, що витрати операційної діяльності підприємства торгівлі групують за економічними елементами: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати.

Відображення в обліку операцій, пов'язаних із визнанням витрат операційної діяльності, здійснюється із урахуванням вимог Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [4]. Адже саме цією інструкцією регламентується інтегроване ведення фінансового та управлінського обліку витрат.

Доцільно також згадати, що порядок обліку витрат у сфері торгівлі НП регулюють «Правила роздрібної торгівлі нафтопродуктами» [5] та «Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України» [6]. Норми природного убутку НП регламентуються Постановою комітету СРСР по матеріально-технічному забезпеченню «Про затвердження норм природного убутку нафтопродуктів при прийманні, зберіганні, відпуску та транспортуванні» [7]. Згадані правила та постанова, прийняті більше 18-ти років тому, не відповідають європейським стандартам і оновленому чинному законодавству через використання застарілих норм та нормативів.

Донедавна, відповідно до Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» [8], роздрібна торгівля НП через мережу АЗС належала до видів діяльності, які підлягали патентуванню. Проте цей закон втратив чинність на підставі Податкового кодексу України і для підприємств роздрібної торгівлі НП торгові патенти скасовано.

В результаті дослідження нормативно-правового регулювання обліку витрат операційної діяльності підприємств роздрібної торгівлі НП, нами виявлено, що бракує спеціальних законодавчих актів для ринку НП. З іншого боку, простежується певна уніфікованість чинного законодавства, яке визначає основні засади ведення обліку витрат на усіх підприємствах, зокрема і для підприємств роздрібної торгівлі НП. Ринок НП розвивається, що зумовлює збільшення діапазону та різноманітності здійснюваних господарських операцій, які потребують адекватного їх відображення в обліковій системі підприємства. Відтак, процедура обліку витрат у сфері торгівлі НП набуває дедалі більше специфічних рис і потребує своєчасного нормативно-правового регулювання, зважаючи на євроінтеграційний поступ вітчизняної економіки.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності : [офіц. текст] : за станом на 18.03.2014 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення, Стандарт від 07.02.2013 № 73. — К. : МФУ, 2013. — Доступно також з Інтернету: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13. — Назва з екрана. — Дата звернення: 03.03.15.

2. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : [офіц. текст] : за станом на 09.08.2013 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення, Стандарт від 31.12.1999 № 318. — К. : МФУ, 2013. — Доступно також з Інтернету : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00. — Назва з екрана. — Дата звернення: 05.03.15.

3. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, затв. Наказом Міністерства економіки України від 22 травня 2002 р. № 145. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://me.kmu.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=145488. — Назва з екрана. — Дата звернення: 08.03.15.

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30 листопада 1999 р. № 291. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99. — Назва з екрана. — Дата звернення: 08.03.15.

5. Правила роздрібної торгівлі нафтопродуктами, затв. Постановою КМУ від 20 грудня 1997 р. № 1442. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1442-97-%D0%BF. — Назва з екрана. — Дата звернення: 08.03.15.

6. Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України, затв. наказом Мінпаливенерго, Мінекономіки, Держспоживстандарту України від 20 травня 2008 р. № 281/171/578/155. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0805-08. — Назва з екрана. — Дата звернення: 08.03.15.

7. Постанова комітету СРСР по матеріально-технічному забезпеченню «Про затвердження норм природного убутку нафтопродуктів при прийманні, зберіганні, відпуску та транспортуванні» від 26 березня 1986 р. №40. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v0040400-86. — Назва з екрана. — Дата звернення: 08.03.15.

8. Про патентування деяких видів підприємницької діяльності [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 01.01.2011] / Верховна Рада України; Закон від 23.03.1996 № 98/96-ВР. — Доступно також з Інтернету : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/98/96-%D0%B2%D1%80. — Назва з екрана. — Дата звернення: 09.03.15.

Туварчиева Гульнара
к.э.н., преподаватель
ТГМСХ (филиал) ФГАОУ ВО «Крымский федеральный университет им. В.И.Вернадского»
пгт. Советский, Республика Крым

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ И ВЫХОДА ПРОДУКЦИИ ОВЦЕВОДСТВА В УКРАИНЕ И РОССИИ

Значимость продукции овцеводства, развития отрасли как традиционной для Крыма и полная смена нормативной, законодательной базы бухгалтерского учета обуславливают актуальность выбранной темы.

Неожиданные изменения геополитической субъектности Автономной Республики Крым в 2014 году привели к кардинальным изменениям как в самом бухгалтерском праве, так и в системе ведения бухгалтерского учета (учетной практике).

Вышеуказанный факт предопределил необходимость критического подхода к методологии производственного учета в овцеводстве Украины и России.

Целью исследования является сравнительный анализ подходов и методик, применяющихся в учете затрат и выхода продукции отрасли, организации аналитического и синтетического учета в овцеводстве двух вышеуказанных стран.

В качестве объектов учета затрат в овцеводстве выделяются: основное стадо овец (с ягнятами до отбивки), бараны, овцы на выращивании и откорме, ягнята на доращивании, ремонтный молодняк, молодняк на откорме, валухи. Выбор указанных объектов определяется специализацией и размерами хозяйства, технологией содержания овец, объемами и организацией производства.

При этом в бухгалтерском учете России выделяют следующие статьи затрат: корма, средства защиты животных, оплата, труда, отчисления на социальные нужды, содержание основных средств, работы и услуги вспомогательных производств, работы и услуги сторонних организаций и лиц, налоги, сборы и платежи, потери от падежа животных, прочие основные затраты, общепроизводственные и общехозяйственные расходы; в бухгалтерском учете Украины – расходы на оплату труда, отчисления на социальные мероприятия, расходы на содержание основных средств, расходы на организацию производства и управления, потери от гибели животных, средства защиты животных, корма, работы и услуги, прочие расходы.

Различия в номенклатуре и содержании статей учета затрат в овцеводстве обусловлены особенностями методологии бухгалтерского учета двух стран.

Для учета затрат на производство в овцеводческой отрасли используются значительное количество первичных документов. Их в бухгалтерском учете Украины и России делят на группы.

В украинском учете различают пять групп:

– по учету затрат труда, по учету предметов труда,
– по учету средств труда,
– по учету стоимости выполненных работ и оказанных услуг,
– по учету выхода продукции.

Классификация первичных документов по учету затрат на производство в овцеводстве представлена шире в российском бухгалтерском учете: по учету расхода кормов, по учету расхода средств защиты животных, по учету прочих материальных затрат, по учету затрат на оплату труда и отчислений на социальные нужды, по учету затрат на содержание основных средств, по учету выхода продукции.

Однако детализация первичных документов по учету выхода продукции овцеводства в Украине осуществляется еще по двум группам: 1) документы на оприходование готовой продукции, процесс производства которой закончен (молоко, шерсть) и 2) документы на оприходование прироста живой массы и приплода животных.

Обобщение информации о затратах на производство продукции

животноводства в Украине согласно плану счетов ведется на синтетическом счете 23 «Производство», к которому открывается субсчет 232 «Животноводство» аналитический счет по овцеводству.

По дебету счета отражают затраты, а по кредиту – выход продукции по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые затраты на месте продаж или по производственной себестоимости согласно П(С)БУ 16 «Затраты».

В российском учете затраты и выход продукции отрасли овцеводства учитывают на операционном калькуляционном счете 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство», аналитический счет «Овцеводство», по дебету которого отражают затраты по выше установленной номенклатуре статей, а по кредиту – выход продукции. Корреспонденция счетов бухгалтерского учета затрат и выхода продукции овцеводства в Украине и России приведена в табл. 1.

Таблица 1

Типовые проводки по хозяйственным операциям учета затрат на производство и выхода продукции овцеводства в Украине и России

Содержание хозяйственной операции	Украина		Россия	
	Дт	Кт	Дт	Кт
Начислена оплата труда основным производственным рабочим	232	66	20.2	70
Начислены взносы на социальное страхование	232	65	20.2	69
Списана стоимость пастбищных кормов	232	231	20.2	20.1
Списана стоимость кормов, израсходованных на кормление животных	232	27	20.2	10.7
Начислена амортизация на основные средства используемые в овцеводстве	232	13	20.2	02
Распределены и списаны общепроизводственные затраты овцеводства	232	91	20.2	25.2
Списана стоимость ветмедикаментов и других средств защиты животных	232	20	20.2	10.7
Оприходован приплод, прирост живой массы овец	21	232	11.1	20.2
Принята к учету шерсть	27	232	43.2	20.2
Оприходован навоз, вывезенный на поле	231	232	20.1	20.2

Сравнивая синтетический учет в овцеводстве двух стран, особое внимание необходимо обратить на то, что согласно плану счетов в Украине отражение приема шерсти и другой овцеводческой продукции осуществляется по дебету счета 27 «Продукция сельскохозяйственного производства» и кредиту 232 субсчета «Животноводство», в России – по дебету субсчета 43.2 «Отклонения плановой себестоимости готовой продукции от фактической себестоимости» счета 43 «Готовая продукция» и кредиту субсчета 20.2 «Животноводство».

Списание стоимости израсходованных кормов и ветмедикаментов в бухгалтерском учете Украины отражается в кредите счета 27 «Продукция сельскохозяйственного производства» и счета 20 «Производственные запасы», в бухгалтерском учете Росси в кредите субсчета 10.7 «Материалы,

переданные в переработку на сторону» счета 10 «Материалы».

Аналитические счета по учету затрат и полученной продукции овцеводства ведут в России в Лицевых счетах (производственных отчетах) ф. № 83 – АПК в разделе отдельных подразделений. Данные из лицевых счетов подразделений переносят в Ведомость аналитического учета затрат на производство (ф. № 84 - АПК). Итоговые значения заносят в синтетический регистр – Журнал – ордер №10-АПК, а из него кредитовые обороты в установленном порядке ежемесячно переносят в Главную книгу.

Первичные документы, накопительные ведомости, бухгалтерские справки являются основание в бухгалтерском учете Украины для заполнения Отчета о затратах и выходе продукции основного производства (ф.№ 5.5 с.-.г), который составляется на месяц с нарастающим итогом с начала года в разрезе объектов аналитического учета по соответствующим статьям затрат. Данные Отчета (ф.№ 5.5 с.-.г) по кредиту аналитических счетов производства переносятся в Сводную ведомость (ф.№ 5.10 с.-.г). Итоги Сводной ведомости (ф.№ 5.10 с.-.г) с детализацией сумм по синтетическим счетам переносятся в Журнал – ордер (ф.№ 5.В с.-.г), а кредитовые обороты из Журнала – ордера в Главную книгу.

Таким образом, сравнив производственный учет в овцеводческой отрасли Украины и России, логическим является вывод о том, что методология учета затрат и выхода продукции овцеводства схожа, однако существуют различия в порядке ведения первичного учета, определении номенклатуры и содержании статей затрат, организации аналитического и синтетического учета.

Список использованных источников

1. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и исчислению себестоимости продукции овцеводства [Электронный ресурс] – Режим доступа : http://snipov.net/database/c_3644764195_doc_4293828024.html (дата обращения 22.03.2015). — Заголовок с экрана.

Федчишина Наталія
здобувач
Вінницький фінансово-економічний університет
м. Вінниця

ПРОЦЕС БЮДЖЕТУВАННЯ: ОРГАНІЗАЦІЯ, МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ

Планування і бюджетування являють собою одну з найбільш складних контрольних функцій в системі управлінського обліку. Основне завдання планування полягає у визначенні комплексних заходів, які повинні бути виконані для досягнення поставлених цілей підприємства та відповідних бюджетних коштів на їх реалізацію [2, с. 127].

Найпоширенішими методами складання бюджетів є:

– бюджетування через прирощення;
– бюджетування «з нуля».

Бюджетування через прирощення означає, що складання бюджетів здійснюється на підставі фактичних результатів, досягнутих у попередньому періоді. За такого підходу фактичні показники попереднього періоду коригують з урахуванням цінової та податкової політики держави та інших чинників. Перевагою такого методу є простота, оскільки він не потребує значних витрат на розрахунки. Завдяки цьому бюджетування через прирощення набуло значного практичного поширення. Але цей метод має суттєву ваду. Насамперед у процесі бюджетування не аналізують ефективність витрачання витрат, а досягнуті результати автоматично переносять на наступний період.

Бюджетування «з нуля», цей метод відрізняється від попереднього тим, що планування бюджету по всім видам діяльності підрозділів потрібно обґрунтовувати ще раз, ніби діяльність здійснюється вперше. Підприємство, подумки, нібито створюють знову і при цьому перевіряють, які послуги, в якому обсязі і якій якості необхідні з точки зору накладних витрат. Основна мета застосування даного методу - знизити накладні витрати або спрямувати кошти в більш важливі області.

Керівники підприємства та співробітники відповідних підрозділів це особи, що узагальнюють необхідну інформацію для методу бюджетування «з нуля». Керівництво підприємства має не тільки ініціювати процес бюджетування, але й приймати участь у ньому, діючи в якості вищої інстанції, що координує і затверджує запропоновані заходи та їх вплив на бюджет. Вони отримують підтримку спеціальної проектної групи, що складається з фахівців, які володіють методикою складання бюджету «з нуля» і здатних професійно консультувати підрозділи при розробці пропозицій. Фахівці групи відповідають за планування, безперешкодне його здійснення, контроль за ходом розробки та складання звітів для керівництва підприємства [3, с. 425].

Існує три основні підходи до організації процесу бюджетування: "знизу - вгору"; "згори - вниз"; "знизу - вгору/згори - вниз".

Менеджери зазвичай віддають перевагу підходу підготовки бюджету «знизу вгору», що передбачає участь виконавців, ніж метод «згори вниз». При бюджетуванні «знизу вгору» підготовка бюджету починається на нижньому, або оперативному рівні, в основі якого лежать основні завдання діяльності.

Перевага бюджетування «знизу вгору» - висока точність бюджетних оцінок. Менеджери, відповідальні за виробничу діяльність, краще розуміють, яких результатів можна досягти, і які витрати, пов'язані з досягненням цих результатів. Підхід «знизу вгору» ефективний в тому випадку, якщо менеджери відділів сприйнятливі до змін. Менеджери знають, що повинно бути виконано, які є можливості, які проблеми необхідно усунути і як повинні розподілятися ресурси. Недолік такого підходу - трудомісткість процесу, а також можлива неуважність по деяким корпоративним завданням. Подібний метод не передбачає контролю над процесом, і підготовлений бюджет може бути незбалансованим з погляду взаємозв'язку витрат і доходів.

Підхід «згори вниз», як правило, застосовується при довгостроковому плануванні. Бюджетування «згори вниз» ефективно, коли перед менеджерами підрозділів поставлені конкретні завдання, обумовлені кризовою ситуацією, і необхідна чітка координація діяльності підрозділів. Недоліком такого підходу може бути неповна поінформованість центрального відділу планування, що перешкоджає підготовці бюджету в рамках кожного сегмента підприємства.

На практиці слід застосовувати комбінований підхід "знизу - вгору/згори - вниз", який узагальнює й збалансовує найкращі моменти двох раніше розглянутих підходів. При бюджетуванні "знизу - вгору/згори - вниз", керівництво дає інструкції, а старші менеджери розробляють план дій. Потім кожен відділ повинен вирішити, яким чином він буде виконувати план, враховуючи ресурси і витрати, які будуть потрібні для його виконання щоб перевести плановану діяльність в грошові одиниці.

Узгоджені бюджети аналізує і координує бухгалтер-аналітик. Він вивчає відповідність запланованих витрат і наявних ресурсів, узгодженість інших показників, складає проформи фінансових звітів, готує вихідні дані для планування (інформацію про результати минулої діяльності), перевіряє й узагальнює підготовлені бюджети, надає необхідні консультації.

Список використаних джерел

1. Бюджетування як інструмент забезпечення життєдіяльності підприємства [Текст] : монографія / за ред. А.В. Череп. – Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2011. – 220 с.

2. Иванов В.В., Хан О.К. Управленческий учет для эффективного менеджмента [Текст] / В.В.Иванов, О.К.Хан. – М. : ИНФРА-М, 2007. – 208 с.

3. Хан Дитгер / Хунгенберг Харальд. ПиК (планирование и контроль)

Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга [Текст] : Пер. с нем. / Под ред. Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича и др. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 928 с.

Харламова Олена
к.е.н., доцент
Харківський національний університет
міського господарства імені О.М.Бекетова
м. Харків

ДООЦІНКИ В ІНШОМУ СУКУПНОМУ ПРИБУТКУ УКЛАДАЧІВ МСФЗ - ЗВІТНОСТІ

Питання відображення дооцінок у фінансовій звітності виявилося досить актуальним при відображенні у фінансовій звітності у форматі, передбаченому НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Зазначений стандарт поширюється в тому числі й на укладачів МСФЗ-звітності. Але водночас Методичні рекомендації Міністерства фінансів від 28.03.2013 р. № 433 щодо заповнення форм звітності не поширюються на укладачів МСФЗ - звітності, що ще більше ускладнює питання відображення дооцінок укладачами МСФЗ-звітності.

Перш за все слід з'ясувати, які активи підлягають дооцінці (уцінці). Це можуть бути основні засоби, нематеріальні активи, окремі фінансові інструменти.

Варто зауважити, що не всі основні засоби та нематеріальні активи підлягають дооцінці. Відповідно до п. 29 МСБО 16 «Основні засоби» та п. 72 МСБО 38 «Нематеріальні активи», підприємство може вибрати для основних засобів і нематеріальних активів одну з двох моделей обліку: або за собівартістю (первісною вартістю), або за переоціненою вартістю.

Відповідно, ті основні засоби та нематеріальні активи, які згідно з обліковою політикою обліковуються за первісною вартістю, не підлягають дооцінці. Такі активи відповідно до МСБО 16 і МСБО 38 обліковуються за собівартістю за вирахуванням накопиченої амортизації та накопичених збитків від знецінення.

Якщо об'єкт основних засобів або нематеріальний актив знецінився, знецінення визнається за дебетом прибутків і збитків (інші витрати). Надалі, якщо перестануть діяти обставини, що призвели до знецінення активу (при відновленні його корисності), зазначену суму витрат сторнують. МСБО 36 «Зменшення корисності активів» не передбачає визнання доходів від

відновлення корисності, як це прийнято в українській національній практиці. Міжнародний стандарт наполягає на сторнуванні збитку від зменшення корисності.

Під час відображення зменшення корисності (уцінки) об'єктів, які обліковуються за первісною вартістю, витрати відобразяться в рядку 2270 «Інші витрати» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), відповідно вплинуть на «Чистий фінансовий результат» у рядках 2350 або 2355 цього ж Звіту, і за логікою складання звітності відобразяться в рядку 4100 «Чистий прибуток (збиток) за звітний період» Звіту про власний капітал у графі 7 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)». Дана сума вплине й на рядок 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» Балансу (Звіту про фінансовий стан).

Будь-яке відновлення корисності також визнаватиметься у складі прибутку (збитку) поточного періоду, тобто відображатиметься в рядку 2270 «Інші витрати» за методом «сторно» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Далі сума вплине на ті ж рядки звітності, які вище зазначені.

Про можливість визнання дооцінок основних засобів і нематеріальних активів в МСБО 16 і в МСБО 38 йдеться тільки в описі моделі обліку за переоціненою вартістю.

Отже, дооцінка можлива в тому разі, якщо обліковою політикою для цих активів передбачена модель переоціненої вартості. Дооцінка таких основних засобів та нематеріальних активів у обліку відображатиметься за кредитом іншого сукупного доходу. Дебетова частина проводки може змінюватися залежно від обраного способу відображення дооцінок : або анулювання зносу, або індексування первісної вартості та накопиченого зносу.

На жаль, актуальна редакція діючого в Україні плану рахунків не передбачає рахунків для відображення іншого сукупного доходу. Тому укладачам МСФЗ-звітності рекомендується в робочому плані рахунків перейменувати деякі рахунки, а саме:

41 – “Капітал в дооцінках” ➔ “Інший сукупний дохід”;

411 – “Дооцінка (уцінка) основних засобів” ➔ “Інший сукупний дохід від переоцінок активів, які обліковуються за переоціненою вартістю”;

412 – “Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів” ➔ “Інший сукупний дохід від переоцінок програм із визначеною виплатою працівникам”;

413 – “Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів” ➔ “Інший сукупний дохід від переоцінок дольових інструментів, які обліковуються за справедливою вартістю з відображенням змін в іншому сукупному прибутку”;

414 – “Інший капітал в дооцінках” ➔ “Інший сукупний дохід, що виникає в результаті переведення фінансової звітності іноземного підрозділу”;

415 – відсутній ➔ “Інший сукупний дохід, що виникає за інструментами хеджування”;

416 – відсутній ➔ "Інший сукупний дохід" (наприклад, інший сукупний дохід, що виникає у разі зміни кредитних ризиків фінансових зобов'язань відповідно до п. 5.7.7 МСФЗ 9 «Фінансові інструменти»).

Використовуючи рекомендовані вище рахунки, дооцінку основних засобів і нематеріальних активів, які обліковуються за моделлю переоціненої вартості, слід відображати за кредитом субрахунку 411. Така дооцінка відображатиметься в рядку 2400 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), відповідно, вона потрапить до рядка 2460 «Інший сукупний дохід після оподаткування» цього ж Звіту, відобразиться в рядку 4110 «Інший сукупний дохід за звітний період» Звіту про власний капітал (у графі 4 «Капітал в дооцінки») і вплине на рядок 1405 «Капітал в дооцінки» Балансу (Звіту про фінансовий стан).

Щодо фінансових інструментів, зміна справедливої вартості яких відображається через інший сукупний дохід. Слід зазначити, що п. 5.7.5 МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» передбачена можливість при первісному визнанні прийняти нескасоване рішення представляти в іншому сукупному доході подальші зміни справедливої вартості інвестиції в дольовий інструмент, який не утримується для торгівлі (його придбання має стратегічний характер і даний інструмент не передбачається до продажу, принаймні, у найближчому майбутньому). Дооцінка таких дольових інструментів відображатиметься за аналогією до наведеної вище схеми для основних засобів і нематеріальних активів, які обліковуються за моделлю переоціненої вартості.

Дооцінку, що накопичилася на рахунках іншого сукупного доходу, зокрема пов'язану з переоцінкою основних засобів і нематеріальних активів, які обліковуються за переоціненою вартістю, можна прямо перенести до нерозподіленого прибутку. Таке перенесення можливе двома шляхами: одноразово — під час вибуття активу чи на пропорційно-часовій основі по мірі нарахування амортизації (п. 41 МСБО 16 та п. 87 МСБО 38). Украй важливо, що перенесення дооцінки до нерозподіленого прибутку не здійснюється через прибуток або збиток. Це означає, що накопичена сума дооцінки за кредитом субрахунку 411 не списується по дебету в кредит рахунку доходів. Перенесення дооцінки відображають так: Дт 411 "Інший сукупний дохід від переоцінок активів, які обліковуються за переоціненою вартістю", Кт 44 "Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)".

Зазначена бухгалтерська трансакція відіб'ється як від'ємна величина в рядку 2400 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), відповідно, потрапить до рядка 2460 «Інший сукупний дохід після оподаткування» цього ж Звіту, відобразиться в рядку 4110 «Інший сукупний дохід за звітний період» Звіту про власний капітал (у графі 4 «Капітал в дооцінки» з мінусом і в графі 7 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» з плюсом) і, відповідно, вплине на рядки 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» і 1405 «Капітал в дооцінки» Балансу (Звіту про фінансовий стан).

На завершення слід звернути увагу, що укладачі звітності за національними стандартами не можуть скористатися цими порадами, оскільки П(С)БО передбачають відображення всіх переоцінок в іншому сукупному прибутку (тобто на рахунках додаткового капіталу) незалежно від того, за якою вартістю враховуються основні засоби та нематеріальні активи.

Щербатюк Василий
д.э.н., доцент
Европейский университет Молдовы
г. Кишинев, Республика Молдова
Евдокимович Василий
магистр экономических наук , соискатель
Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации
г. Гомель, Республика Беларусь

ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА АКТИВОВ РЫНОЧНЫХ СТРУКТУР

С 1 января 2015 г. все хозяйствующие субъекты Республики Молдова перешли на новый Общий план счетов бухгалтерского учета. Он включает, в частности, такие специальные счета для систематического отражения и контроля новых видов долгосрочных активов: 131 «Незавершенные долгосрочные биологические активы», 132 «Долгосрочные биологические активы» и 151 «Инвестиционная недвижимость». Однако наибольшее количество счетов в вышеуказанном нормативном документе отведено впервые отражаемому в учетной теории и практике и весьма специфическому объекту – обесценению различных видов долгосрочных активов. Эти счета следующие:

114 «Обесценение нематериальных активов»,

126 «Амортизация и обесценение минеральных ресурсов»,

127 «Обесценение незавершенных долгосрочных материальных активов»,

128 «Обесценение земельных участков»,

129 «Обесценение основных средств»,

133 «Амортизация и обесценение долгосрочных биологических активов»,

152 «Амортизация и обесценение инвестиционной недвижимости».

Они являются пассивными, контрарными и суммы их кредитовых сальдо определяются в соответствии с Национальным стандартом бухгалтерского

учета «Обесценение активов», который разработан на основе Директив Европейского Союза и Международного стандарта финансовой отчетности 36 «Обесценение активов». По своему экономическому содержанию данные счета в целом одинаковые и различаются между собой только учитываемыми объектами.

В современных условиях рыночного хозяйствования и жесткой конкуренции предприятий различных форм собственности роль и значение вышеуказанных счетов бухгалтерского учета значительно возрастают, так как они формируют разнообразную информацию, используемую для оценки эффективности и конкурентоспособности, а также обеспечения сохранности различных активов хозяйствующих субъектов. Более того, эти счета непременно используются при составлении различных форм финансовой отчетности предприятий.

И в заключение по результатам проведенного исследования можно сформулировать следующие выводы и предложения:

~ В новых нормативных документах по бухгалтерскому учету Республики Молдова даются определения многих экономических понятий. Однако среди них нет таких важных и весьма часто употребляемых понятий как План счетов, их Общий и Рабочий планы. Это не способствует лучшему познанию и использованию данных понятий в учетной теории и практике, нельзя признать нормальным и нуждается в исправлении.

~ В Общем плане счетов бухгалтерского учета приведены номера и наименования классов и групп синтетических счетов, самих этих счетов, их субсчетов в систематизированном виде и фактически в таблице размерностью 4×418. Но эта очень большая и сложная таблица имеет существенный недостаток: она и ее четыре графы не имеют названий, что создает трудности для пользователей и потому является недопустимым. Полагаем, что систематизированный перечень бухгалтерских счетов в этом нормативном документе лучше представить в таблице и в ее первой графе указать наименование счетов, а во второй – их номера.

~ Представляется целесообразным в Общем плане счетов бухгалтерского учета уточнить наименование всех вышеназванных 7 счетов для учета обесценения различных долгосрочных активов путем замены термина «обесценение» на термин «убыток от обесценения». Это будет способствовать лучшему пониманию экономического содержания данных счетов и более правильному отражению учитываемых объектов.

~ В вышеназванном нормативном документе исследуемые счета на молдавском языке называются de pasiv (rectificativ), а на русском – пассивными (ректификационными, контрарными). Мы считаем такой перевод не корректным, не идентичным, не точным; при этом необоснованно введено новое понятие «ректификационный счет», толкование которого отсутствует как в данном нормативном документе, так и в специальной литературе.

~ Типовые планы счетов бухгалтерского учета Российской Федерации, Украины и Республики Беларусь не включают счета, аналогичные молдавским для учета убытков от обесценения активов [1-3]. И многократно большие экономики этих стран в целом развиваются, в том числе на базе иностранных инвестиций, не хуже, а даже лучше, чем отечественная, что свидетельствует о возможности успешного хозяйствования без использования указанных счетов.

~ Названия классов бухгалтерских счетов в их Общем плане сформулированы на основе использования двух разных признаков: вид объектов и вид счетов. Первый признак использован в классах счетов 1 «Долгосрочные активы», 2 «Оборотные активы», 3 «Собственный капитал», 4 «Долгосрочные обязательства», 5 «Текущие обязательства», 6 «Доходы» и 7 «Расходы», а второй – в классах счетов 8 «Управленческие счета» и 9 «Забалансовые счета». То есть, в названиях классов счетов 1-7 указываются виды учетных объектов (что подлежит учету), а 8 и 9 – виды счетов, рекомендованных к использованию.

~ Общий план счетов бухгалтерского учета создает иллюзию однородности всех его счетов первого порядка (синтетических счетов). Фактически же он объединяет две качественно разнородные совокупности счетов: первая из них включает счета для учета долгосрочных и оборотных активов, собственного капитала, долгосрочных и текущих обязательств, доходов, расходов и управленческие, т.е. счета классов 1-8, а вторая – забалансовые счета, т.е. класса 9. Поэтому представляется обоснованным и целесообразным исключить класс 9 из этого нормативного документа и забалансовые счета дать к нему отдельным приложением.

~ Также в данном нормативном документе сформулирован порядок кодирования объектов по десятичной системе. Однако он относится практически не ко всем счетам бухгалтерского учета, а только к тем из них, что входят в классы 1-8. Новые забалансовые счета класса 9 не подразделяются на группы и счета второго порядка и, следовательно, не могут кодироваться в указанном порядке.

~ Представляется весьма интересным и полезным предложение создать единый международный (всемирный) План счетов бухгалтерского учета. Это позволит в целом улучшить и стандартизировать учетные процессы и процедуры в мире, сократить расходы по их совершенствованию и облегчить диалог и взаимопонимание между представителями этой важной профессии.

Практическое использование вышеизложенных предложений по дальнейшему развитию и совершенствованию Общего плана счетов бухгалтерского учета будет способствовать повышению его качества и эффективности, улучшению информационного обеспечения управления, повышению конкурентоспособности хозяйствующих субъектов и успешному развитию евроинтеграционной экономики Республики Молдова.

Список использованных источников

1. Бутинець Ф.Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку : реалії [Текст] / Ф.Ф.Бутинець. – Житомир: Рута, 2005. – 324 с.
2. Соколов Я.В. Новый План счетов и основы ведения бухгалтерского учета [Текст] / Я.В.Соколов, В.В.Патров, Н.Н.Карзаева. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 640 с.
3. Щербатюк В.В. Финансовый учет подотчетных сумм в рыночной экономике [Текст] : учебн. пособие. – Кишинев : Славянский ун-т, 2012. – 167 с.

Ягольник Тетяна
студентка
Національний гірничий університет
м. Дніпропетровськ

ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ ТА НАЦІОНАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ

На сьогоднішній день при активізації інтеграційних процесів в економіці України важливою умовою ефективного функціонування підприємств є адаптація системи бухгалтерського обліку до вимог міжнародної практики. Орієнтація бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти сприятиме підвищенню достовірності та зрозумілості інформації про фінансовий стан та господарську діяльність підприємств для іноземних користувачів.

В Україні діють чимало підприємств різних галузей та форм власності, проте важливим елементом діяльності будь-якого з них є основні засоби. Являючись однією з головних складових активу балансу будь-якого підприємства, основні засоби значно впливають на фінансовий результат діяльності суб'єктів господарювання, тому вони потребують правильного і грамотного обліку.

Чимало провідних науковців здійснили значний внесок в удосконалення обліку основних засобів, приділивши увагу питанню відповідності національної системи бухгалтерського обліку вимогам міжнародної практики, серед них: С.Ф. Голов, Н.А. Пономарьова, О.В. Замазій, В.М. Костюченко та інші. Проте, враховуючи зміни та доповнення в національній системі бухгалтерського обліку в останні роки, питання визначення шляхів удосконалення організації обліку основних засобів відповідно до правил і принципів міжнародних стандартів залишається відкритим.

У Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку і звітності питання обліку основних засобів розглядаються в МСБО 16 «Основні засоби», метою якого є визначення підходу до обліку основних засобів для забезпечення зрозумілості інформації про інвестиції суб'єкта господарювання в його основні засоби та зміни в цих інвестиціях. Методологічні засади формування облікової інформації про основні засоби, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності встановлені П(С)БО 7 «Основні засоби» [2].

Загальні правила обліку основних засобів за міжнародними та національними стандартами дуже схожі, проте водночас між ними існують певні відмінності, які слід ураховувати у процесі організації бухгалтерського обліку за МСБО.

Аналізуючи міжнародні та національні стандарти щодо обліку основних засобів, спостерігаються відмінності у формуванні первісної вартості основних засобів, що виникають внаслідок різних подій. Так, при придбанні основних засобів у кредит відповідно до міжнародних стандартів облік витрат на виплату відсотків здійснюється за вимогами МСБО 23 «Витрати на позики», залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом, а також від умов сплати таких відсотків. Пунктами 8 та 11 П(С)БО 7 не передбачено включення витрат на виплату відсотків за кредит до первісної вартості об'єкта у жодному випадку.

Якщо основні засоби придбані за рахунок грантів, згідно МСБО 16 балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів, якщо таке фінансування пов'язане з придбанням саме цього об'єкта, тоді як національними стандартами зменшення вартості активу не дозволяється.

Якщо за отримані основні засоби підприємство розраховується пайовими інструментами, в обліку за МСБО 16 така операція відображається за дебетом рахунка відповідних активів і за кредитом рахунка акціонерного капіталу. Національними стандартами не передбачено методики обліку жодних операцій, в яких брали б участь пайові інструменти [3].

Досить важливим напрямком обліку основних засобів є процес їх переоцінки, в якому міжнародні та національні стандарти не містять суттєвих відмінностей, проте в П(С)БО 7 зазначено межу (більше 10%), при якій необхідно проводити переоцінку.

Міжнародними стандартами така межа також передбачена, проте вона визначена як така, що «суттєво відрізняється» від балансової вартості. Однак відображення переоцінки основних засобів в обліку потребує подальшого удосконалення, оскільки за МСБО розкриття інформації щодо методів переоцінки основних засобів, суттєвих припущень та ступінь використання ринкових даних або інших методів оцінки справедливої вартості основних засобів є обов'язковим, тоді як діючою національною системою обліку таких вимог не передбачено [4].

Національні і міжнародні стандарти містять деякі відмінності і у

методиці нарахування амортизації.

Методами нарахування амортизації у П(С)БО і у МСБО є прямолінійний та виробничий. Проте П(С)БО передбачено ще три методи: зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, а МСБО включає в себе метод зменшення залишку. Міжнародні стандарти не містять вичерпного переліку методів амортизації основних засобів, проте в них зазначено, що головне те,щоб використовуваний метод відображав схему за якої підприємство споживає економічну вигоду, отриману від активу [5]. Тому, обліковуючи основні засоби, що продовжують приносити економічні вигоди, з нульовою залишковою вартістю, українські підприємства відповідно до міжнародних стандартів роблять суттєву помилку у веденні обліку основних засобів. В такому випадку підприємству слід змінити метод амортизації або строк корисного використання основного засобу.

Відповідно до П(С)БО 7 вартість землі не амортизується, тоді як МСБО 16 містить положення про те, що «у деяких випадках сама земля може мати обмежений термін корисної експлуатації, тоді її амортизують методом, який відображає вигоди, що мають бути отримані від неї» [1]. З метою покращення бухгалтерського обліку основних засобів доцільним є внесення змін у П(С)БО 7 у питанні методики нарахування амортизації землі та земельних ділянок.

Таким чином, детально вивчивши положення, які містяться у МСБО 16 та П(С)БО 7 на підставі порівняльної характеристики, можна спостерігати ряд спільних рис. Проте між цими нормативними документами є і суттєві відмінності, оскільки міжнародні стандарти не враховують національні особливості ведення бухгалтерського обліку.

Для адаптації національної системи бухгалтерського обліку відповідно до вимог міжнародної практики, в П(С)БО 7 необхідно внести деякі зміни і доповнення, що дозволить подолати певні неузгодженості в обліку основних засобів і сприятиме підвищенню достовірності, прозорості та зрозумілості облікової інформації для іноземних користувачів.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»/ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (дата звернення : 20.03.15). – Назва з екрана.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 « Основні засоби» : затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. / [Електронний ресурс – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00 (дата звернення – 20.03.15). — Назва з екрана.

3. Жолнер І. Фінансовий облік за міжнародними стандартами [Текст] : навчальний посібник / І.Жолнер. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – С. 85-134.

4. Руденко Л.М.Відмінності в обліку основних засобів за МСБО 16 і П(С)БО

7/ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://biznesinalogi.com/vidminnosti-v-obliku-osnovnix-zasobiv-za-msbo-16-i-psbo-7 (дата звернення - 20.03.15). – Назва з екрана.

5. Дерун І. А. Удосконалення бухгалтерського обліку основних засобів на основі його гармонізації [Текст] / І. А. Дерун // Вісник Житомирського державного технологічного університету: економічні науки. – 2009. – № 4 (50) – С. 40 – 42.

СЕКЦІЯ 3
СУЧАСНИЙ СТАН БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТЕРМІНОЛОГІЧНОГО ФОНДУ, БУХГАЛТЕРСЬКА ТЕРМІНОСИСТЕМА В СУЧАСНИХ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ

SECTION 3
CURRENT STATE ACCOUNTING TERMINOLOGY FUND ACCOUNTING TERMINOLOGY SYSTEM IN MODERN SCIENTIFIC RESEARCH

Александрович Татьяна
студентка
Могилевский государственный университет продовольствия
г. Могилев, Республика Беларусь

ВОПРОСЫ ОЦЕНКИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

Конечным этапом производственного процесса является выпуск готовой продукции, в результате которого ее стоимость переходит из сферы производства в сферу обращения.

Сущность и экономическое содержание понятия «готовая продукция» нашли отражение в трудах многих ученых-экономистов таких, как Стражева Н.С. и Стражев А.В., Палицын В.А., Левкович О.А. и Тарасевич И.Н., Пономаренко П.Г, Сушко Т.И., Куликова Л.И. [1-6].

Стражева Н.С. и Стражев А.В. дают следующее определение данного понятия: «Готовой продукцией является такая продукция, которая полностью прошла все стадии обработки и укомплектовки, соответствует ГОСТам (техническим условиям), сдана на склад готовой продукции и снабжена сертификатом качества» [2].

Палицын В.А. считает, что «готовая продукция – это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам и утвержденным техническим условиям, принятые отделом технического контроля и сданные на склад или заказчикам и снабженные сертификатом или другим документом, удостоверяющим качество» [3].

По мнению Левкович О.А. и Тарасевич И.Н., «готовая продукция – это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые заказчиком или на склад и снабженные сертификатом или другим документом, удостоверяющим их качество» [4].

Пономаренко П.Г. термин «готовая продукция» определяет следующим образом: «Готовая продукция – изделия, которые прошли все стадии технологической обработки, соответствующие стандартам и техническим условиям, приняты отделом технического контроля, укомплектованы и сданы на склад организации или заказчику» [1].

По мнению Сушко Т.И., «готовая продукция» – изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой либо укомплектованные, соответствующие действующим стандартам или техническим условиям, принятые на склад или заказчиком и снабженные сертификатом качества и сертификатом страны происхождения» [5].

Куликова Л.И. считает, что «готовая продукция является частью материально-производственных запасов. Она представляет собой конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством» [6].

Анализируя многообразие высказанных мнений, можно сделать вывод, что все авторы сходятся к следующему: «к готовой продукции относятся изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой и укомплектованные, т.е. полученные в результате производственного процесса». Вместе с тем не одно из определений не содержит требований относительно способности данного вида оборотных активов приносить экономическую выгоду, хотя этот момент является основополагающим.

По мнению Романенок Т.Н., невыполнение названного критерия приводит к тому, что данный товароматериальный запас должен быть признан в качестве убытков организации, поскольку затраты, понесенные на его создание, компенсированы не будут [7].

Одновременно с этим в международных стандартах финансовой отчетности (МСФО) не приводится отдельного определения готовой продукции, она входит в сферу деятельности МСФО 2 (IAS 2) «Запасы» и причисляется к активам, предназначенным для продажи [8].

Все изложенное позволяет сформулировать следующее определение понятия «готовая продукция»: Готовая продукция – это созданные в ходе производственной деятельности организации активы, предназначенные для продажи, полностью удовлетворяющие потребностям заказчиков и требованиям по качеству, а также обеспечивающие получение будущих экономических выгод после их реализации.

В процессе реализации возмещаются в денежной (или иной) форме средства, затраченные на производство, и сбыт готовой продукции. Поэтому важно правильно оценить готовую продукцию.

В оперативном учете, как и на аналитическом уровне бухгалтерского учета, использование фактической себестоимости для оценки готовой продукции практически невозможно, поэтому довольно широко

применяются учетные цены: отпускные цены; отпускные цены без НДС; плановые цены; нормативная (плановая) себестоимость; себестоимость предыдущего периода и другие виды учетных цен.

В настоящее время большинство отечественных и зарубежных авторов пришли к выводу о том, что наиболее целесообразным является использование в качестве учетных – отпускных цен организации-производителя без налогов и платежей из выручки. Это обеспечивает возможность:

- сформировать всю необходимую информацию об объемах произведенной и отгруженной хрзяйствующим субъектам за отчетный период продукции для бухгалтерской и статистической отчетности, что обеспечивает снижение трудоемкости учетно-аналитических работ и дает возможность избежать дублирования данных;
- создания информационной базы для осуществления оперативного контроля выполнения планов производства и договоров на поставку продукции позволяющего существенно повысить эффективность управления производственно-сбытовой деятельностью организации;
- группировки информации о финансовых результатах, ожидаемых от реализации продукции на всех этапах ее движения в составе средств организации и ее потребительской стоимости в сложившихся на данный момент ценах, которая является универсальной и постоянно актуализируемой.

Повышение реальности оценки показателей произведенной продукции при использовании отпускных цен связано с тем, что посредством применения данного вида оценки пользователи отчетности будут получать более полную информацию, характеризующую стоимость данного актива и приносимые им экономические выгоды.

Список использованных источников

1. Бухгалтерский учт [Текст] : учебник / П.Г. Пономаренко [и др.]; под общей редакцией П.Г. Пономаренко. – Минск: Выш. шк., 2013. – 543 с.
2. Стражева Н.С. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб.-метод. пособ. / Н.С. Стражева, А.В. Стражев. – Минск : Современная школа, 2010. – 672 с.
3. Палицын В.А. Бухгалтерский учет, анализ, аудит: учеб. пособие / В.А. Палицын. – Минск: Выш. шк., 2010. – 510 с.
4. Левкович О.А. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие / О.А. Левкович, И.Н. Тарасевич. – 8-е изд., перераб. и. доп. – Минск: Амалфея, 2012. – 648 с.
5. Сушко Т.И. Бухгалтерский учет в промышленности: учеб. пособие / Т.И. Сушко. – Минск: Вышэйшая школа, 2013. – 527 с.: ил.
6. Куликова Л.И. Финансовый учет [Текст] : учеб. пособие / Л.И. Куликова. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2012. – 800 с.
7. Романенок Т.Н. Готовая продукция как объект бухгалтерского учета

[Текст] / Т.Н. Романенок // Веснік БДЭУ. – 2011. – № 1. – С. 78-84.
8. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://base.garant.ru/70107981/ – Дата доступа: 15.03.2015.

Дерев'янко Світлана
к.е.н., доцент
Кайданович Олександра
студентка
Національний університет біоресурсів і природокористування України
м. Київ

ДО ПИТАННЯ СУТНОСТІ ВИТРАТ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

На сьогоднішній день витрати є важливою економічною категорією, яка потребує нових підходів до управління ними через зміни, що відбуваються як у технологічній, так і збутовій діяльності підприємств. Ефективне управління витратами є запорукою високої економічної результативності діяльності підприємства. Практичний досвід щодо управління витратами на підприємствах України є незначним, а тому в наукових колах часто піднімаються питання доцільності відокремлення управління витратами в окрему галузь науки.

Пошук ефективного відображення в обліку витрат та аналізу собівартості виробництва продукції, а також їх удосконалення постійно перебуває в полі зору науки. Цим питанням приділяють увагу багато науковців і практиків, зокрема І.О.Бєлий, І.Ф.Бланк, Ф.Ф.Бутинець, С.Ф.Голов, В.М.Жук, С.А.Котляров, Г.Г.Кірейцев, Ю.Я.Литвин, В.Г.Лінник, В.В.Сопко, Л.К.Сук, П.Т.Саблук, Л.С.Шатковська, В.О.Шевчук, В.П.Ярмоленко, А. Яругова та інші. Деякі вітчизняні економісти вважають, що в умовах ринку немає необхідності детального обліку витрат виробництва та обчислення собівартості продукції. Розглядаючи витрати як економічну категорію варто з'ясувати її суть.

Використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці формують поняття витрат.

На думку деяких авторів, витратами виробництва прийнято називати витрати живої та уречевленої праці на виготовлення продукції, виконання робіт і послуг та її реалізації. В умовах ринкових відносин витрати виробництва дорівнюють вартості виготовленого продукту; вони є сумою вартості витрачених на виробництво продукту засобів виробництва та

заново утвореної вартості [7].

У бухгалтерському обліку під витратами розуміють зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок вилучення внесків власників) [5].

На думку окремих науковців [9, 10], очевидним є той факт, що збільшення активів логічно веде до збільшення зобов'язань, і навпаки. Ми поділяємо їх точку зору, адже цей принцип закладено і в основу подвійного запису. А те, що зазначено в стандарті – „зменшення активів" або „збільшення зобов'язань", само по собі суперечить суті подвійного запису, за яким кожна господарська операція спричинює вартісну зміну як мінімум двох об'єктів обліку. Тому вважаємо таке визначення не зовсім обґрунтованим.

Щодо визнання чи невизнання витрат, то у п. 6-9 П(С)БО 16 „Витрати" наведено критерії, за якими їх відносять до звітного періоду чи не визнають як такі. Визнання витрат безпосередньо пов'язано із принципами бухгалтерського обліку та фінансової звітності, зокрема нарахування та відповідності доходів і витрат. Щоб визначити фінансовий результат звітного періоду потрібно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були понесені для отримання цих доходів. Це цілком зрозуміло: якщо є доходи, то мають бути і витрати.

Важливо розмежувати витрати і втрати. На думку ряду авторів, втрати від знецінення запасів, нестачі сировини, матеріалів чи готової продукції на складі не можуть бути витратами звітного періоду, це є „натуральні" втрати [11].

Австрійський теоретик Р.Візер розробив суб'єктивну теорію витрат альтернативних можливостей, згідно з якою дійсні витрати виробництва даного товару дорівнюють найвищій корисності тих благ, які суспільство могло б отримати, коли б по-іншому використало затрачені виробничі ресурси. Дж.К.Кларк ретельно досліджував різні типи витрат: індивідуальні і суспільні, абсолютні, додаткові, фінансові, виробничі, довгострокові і короткострокові.

Обґрунтований аналіз витрат був розпочатий класиками політичної економії. Спираючись на теорію трудової вартості, А.Сміт, Д.Рікардо і К.Маркс відзначали, що витрати – це середні суспільні витрати на одиницю продукції. Витрати виробництва визначались ними як ціна виробництва з урахуванням рентних платежів. К.Маркс визначав витрати виробництва як сукупність двох складових: витрат виробництва підприємства у вигляді витрат капіталу та витрат виробництва суспільства, тобто витрат живої та уречевленої праці.

Сучасний погляд на категорію витрат досить різноманітний. Існуючі наукові підходи до визначення поняття „витрати" узагальнимо в табл. 1.

Таблиця 1

Характеристика та визначення поняття „витрати”

Автор, джерело	Визначення поняття "витрати"
Бандурка О.М. [1]	сукупні витрати підприємства, які складають собівартість продукції.
Бутинець Ф.Ф. [2]	спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги.
Поддерьогін А.М. [4]	виражені у грошовій формі витрати, які підприємство проводить у процесі здійснення своєї господарської діяльності.
Савченко О.С. [6]	грошова оплата придбаних товарів чи послуг, понесених підприємством, що згодом буде віднята з прибутку (списана у витрати). У балансі вони відбиваються як активи.

Так, Л.В.Нападовська стверджує, що термін „витрати” згідно з нормативними актами означає використання (відтік) грошових коштів [3]. На думку В.В.Сопка, витрати - це використані різні речовини і сили природи у процесі виробництва операційної та неопераційної діяльності: вони пов’язані з виготовленням конкретного, чітко визначеного виду виробу або конкретного виду наданої послуги, або виконаної роботи [8].

З вищезазначеного можна констатувати, що в економічній літературі немає єдиного підходу до економічного визначення як витрат в цілому, так і виробничих витрат зокрема, тому дане поняття часто розглядається з кількох точок зору, які іноді суперечать одна одній. Отож, при здійсненні виробничої діяльності питання суті витрат є досить важливими і залишаються актуальною темою дискусій, які розгортаються як в періодичній пресі, так і на науково-практичних конференціях та семінарах.

Список використаних джерел

1. Бандурка О.М., Коробов Н.Л., Орлов П.І., Петрова К.Л. Фінансова діяльність підприємств [Текст] : підручник. — К. : Либідь, 1998.

2. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : підручник. – 3-е вид.., доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2011.

3. Нападовська, Л.В. Управлінський облік [Текст]: підручник для студ. вищ. навч. закл. / Л.В. Нападовська. – К.: Книга, 2004.

4. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств [Текст] : підручник /А. М. Поддєрьогін: КНЕУ, 2001. — 460 с.

5. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : [офіц. текст] : за станом на 09.08.2013 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення, Стандарт від 31.12.1999 № 318. — К. : МФУ, 2013. — Доступно також з Інтернету : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00. — Назва з екрана. — Дата звернення: 13.03.15.

6. Савченко О.С. Витрати як основний об'єкт управлінського обліку [Текст] / О.С. Савченко // Оподаткування, облік і звітність в страховій компанії. – 2008. – № 5.

7. Слюсарчук Л.І. Облік і аналіз виробництва та продажу готової

продукції (методично-прикладний аспект) [Текст] / Л.І.Слюсарчук. – К. : Альтерпрес, 2001. – 258 с.

8. Сопко В.В. Роль управлінського обліку в системі управління витратами. [Текст] / В.В.Сопко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – № 10. С.39.

9. Тринька Л.Я. Виробництво без витрат: реалії вітчизняного обліку або яку собівартість ми визначаємо // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 11. – С.32–37.

10.Тріль С.Р. До питання класифікації витрат у сучасних умовах господарювання [Текст] / С.Р.Тріль, Л.Я.Тринька // Наукові записи Тернопільського державного педагогічного університету ім. В. Гнатюка. – Сер.: „Економіка". – 2001. – №7. – С.166–169.

11.Ярмоленко В.П. Про склад і класифікацію виробничих витрат [Текст] / В.П.Ярмоленко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2000. – №11. – С.20.

Добрянская Ольга
студентка магистратуры
Могилевский государственный университет продовольствия
г. Могилев, Республика Беларусь

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ПРИРОДА ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

Труд человека играет важную роль как в процессе производства, так и для экономики в целом. Благодаря труду многих тысяч поколений людей было накоплено колоссальное богатство, огромный потенциал производительных сил, сформировалась современная цивилизация.

Рынок труда является одним из составных элементов рыночной экономики. Основными компонентами рынка труда являются спрос и предложение на рабочую силу; конкуренция между работниками, работодателями, работниками и работодателями, но основное место отводится оплате рабочей силы, экономической природе заработной платы. При этом оплата труда определяет стоимость средств необходимых для нормальной жизни работника, необходимых для воспроизводства рабочей силы.

Стоимость средств, необходимых для нормальной жизни работника, включает в себя затраты на содержание семьи, образование, медицинское обслуживание, повышение профессионального уровня. Чем выше квалификация работника, тем больше стоимость его рабочей силы. Нельзя не учитывать и объективный рост потребностей трудящихся и членов их семей

в новых товарах и услугах, который также приводит к увеличению стоимости рабочей силы.

Таким образом, стоимость рабочей силы сводится к стоимости жизненных благ, которые работник приобретает за свою заработную плату, полученную за результаты своего труда. Конкретной формой стоимости, цены рабочей силы в денежном выражении и является заработная плата. Заработная плата определяет место работы человека, вид его деятельности, благополучие, как самого человека, так и членов его семьи.

Одной из главных целей экономической и социальной политики в Республике Беларусь является обеспечение права работников на достойный труд, повышение качества жизни работников и их семей на основе роста эффективности национальной экономики.

Для реализации поставленных целей необходимо обеспечить усиление мотивации на основе формирования и развития системы стимулов, побуждающих работника к эффективному, высокопроизводительному труду. От эффективности действующей системы поощрения персонала в организации во многом зависит трудовая, социальная и творческая активность каждого работника, которая в итоге повлияет на конечные результаты хозяйственной деятельности предприятия.

Заработную плату необходимо рассматривать не только как экономическую, но и как нравственную категорию, призванную обеспечивать человеку достойный уровень жизни. Следовательно, если исходить из того, что уровень заработной платы должен отражать стоимость рабочей силы, то необходимо добиваться такой заработная плата, которая могла бы обеспечивать не только удовлетворение физиологических потребностей (как распространено в настоящее время), но и потребностей работника и его семьи, вызванных социальными и культурными условиями формирования и развития работников наемного труда.

Заработную плату можно определить как цену за рабочую силу, которая обеспечивает воспроизводство рабочей силы, удовлетворяя материальные и духовные потребности работника и членов его семьи.

Уровень заработной платы должен удовлетворять потребности человека в питании, одежде, обуви, жилище, отдыхе, образовании, охране здоровья, поддержания общекультурного и профессионального уровня через общение и средства коммуникаций.

Как социально-экономическая категория заработная плата требует рассмотрения с точки зрения ее роли и значения для работника и работодателя.

Для работника зарплата - главная и основная часть его дохода, средство воспроизводства и повышения уровня благосостояния его самого и его семьи

Для работодателя зарплата работников - это расходуемые средства на использование привлекаемой по найму рабочей силы, что составляет одну из основных статей расходов в себестоимости производимых товаров и услуг.

Заработная плата определяется как вознаграждение за труд, которое наниматель обязан выплатить работнику за выполненную работу в зависимости от ее сложности, количества, качества, условий труда и квалификации работника с учетом фактически отработанного времени, а также за периоды, включаемые в рабочее время.

Также заработная плата работников предприятия входит в состав расходов, включаемых в издержки производства, и в итоге влияет на конечный результат деятельности предприятия. В зависимости от отраслевой принадлежности, индивидуальных особенностей деятельности предприятия и политики руководства в области выплат сотрудникам, доля расходов на фонд заработной платы может колебаться от нескольких процентов до половины общей суммы расходов предприятия. Помимо этого следует учесть, что заработная плата является основой для расчета отчислений на государственное социальное страхование и отчислений в Фонд социальной защиты населения, подоходного налога, а также в конечном итоге влияет на исчисление налога из прибыли и результата деятельности предприятия.

С одной стороны, работодатель заинтересован в возможности снижения затрат на оплату труда, с другой стороны- успех и процветание любой организации в значительной степени зависят от результативности труда работника, а производительность в свою очередь - от размера заработной платы работников.

Понятие «Заработная плата» охватывает все виды заработков, различных премий, доплат, надбавок и социальных льгот, также денежных сумм, начисленных в соответствии с законодательством за неотработанное время (ежегодный отпуск, праздничные дни и т. д.), начисленных в денежной и натуральной форме, независимо от источников финансирования. Заработная плата обязана компенсировать затраты физического и интеллектуального труда работников предприятий.

В экономической литературе существует множество различных интерпретаций понятия «заработная плата». Согласно советским экономистам заработная плата определялась количеством и качеством затраченного труда.

Западные экономисты определяют заработную плату как денежное выражение стоимости рабочей силы.

Заработная плата работникам выплачивается за выполненную работу, в зависимости от количества и качества их труда, от вклада каждого работника в результаты работы, его квалификации, деловой предприимчивости и профессиональных качеств. Она является важнейшим источником денежных доходов населения и максимальными размерами не ограничивается.

В условиях рыночной экономики правильная организации труда и заработной платы должна обеспечивать воспроизводство рабочей силы, обеспечить формирование мотивов и стимулов к труду, повышение его

качества и производительности.

Таким образом, изучение экономической сущности заработной платы позволяет создать научно-обоснованную систему оплаты труда в оранизации, позволяющую наиболее объективно оценить вклад работников в процесс создания продукта и мотивировать к повышению качества и производительности труда.

Список использованных источников

1. Левкович О.А. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие / О.А. Левкович, И.Н. Тарасевич. – 8-е изд., перераб. и. доп. – Минск: Амалфея, 2012. – 648 с.

2. Сушко Т.И. Бухгалтерский учет в промышленности [Текст] : учеб. пособие / Т.И. Сушко. – Минск: Вышэйшая школа, 2013. – 527 с.

Заец Наталья
главный специалист
Департамент государственных закупок
и государственного резерва
Министерства экономического
развития и торговли Украины
г. Киев

ВЛИЯНИЕ ФОРМАЛЬНЫХ НАРУШЕНИЙ НА ПРОВЕДЕНИЯ КОНТРОЛЯ В СФЕРЕ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЗАКУПОК

За последние несколько лет актуальность контроля в сфере государственных закупок неоспоримо растет. Это направление все больше приобретает весомость, учитывая резкое ухудшение экономических показателей в Украине. При этом контроль над государственными закупками имеет несколько направлений – это и государственный контроль, и общественный, и внутренний контроль, который осуществляется непосредственно самим государственным заказчиком. Задачи последнего наиболее близки к предупреждению нарушений еще в процессе проведения процедур государственных закупок. Однако именно на этом этапе чаще всего и происходят действия, ведущие в дальнейшем к излишним тратам государственной казны или потерям финансовых средств, поскольку в процессе рассмотрения предложений участников торгов и их оценке заказчики вынуждены ориентироваться на непосредственные требования закона, а не экономическую выгоду.

Многие отечественные и зарубежные ученые, такие как И. Дрозд, Д. Красников, О. Шатковский, С. Яременко, А. Храмкин, О. Воробева, Е. Дмитренко, М. Билуха, О. Василык, І. Стефанюк, В. Бурцев рассматривают нарушения в государственных закупках и анализируют их влияние на траты государственных средств, отталкиваясь от норм закона. При этом в сфере государственных закупок существуют определенные ситуации, при которых денежные потери возникают именно из за соблюдения требований законодательства и, в первую очередь, это связано с отсутствием распределения влияния нарушений на результат процедуры закупки.

Учитывая изложенное, мы рассмотрим ситуации, возникающие при проведении процедур закупок, в случае которых, для экономии государственных денег, государственному заказчику выгоднее нарушить закон. Это ситуации, когда формальные нарушения играют роль в формировании ценовой политики по результатам торгов и когда их учет при оценке участников таких торгов приводит к большему негативу, нежели их игнорирование.

В Законе Украины “Об осуществлении государственных закупок” [1] установлены императивные нормы в отношении требований к участникам торгов, нарушение которых ведет к отклонению этих участников от участия в процедурах государственных закупок. По сути, основным требованием закона есть абсолютное соответствие предложений участников торгов требованиям государственного заказчика, изложенным в документации конкурсных торгов. Этот документ содержит в себе информацию о технических и квалификационных требованиях к участникам торгов [2, с. 142]. Но кроме этого, он включает в себя инструкции по оформлению предложений участников. Исходя из императивности норм закона, даже если предложение участника торгов будет не соответствовать в части оформления конверта, в котором оно подается или, например, на одной из страниц будет отсутствовать печать заверения, как это требуется при оформлении, заказчик будет вынужден отклонить такого участника торгов [3]. В этой ситуации нормы закона соблюдены, но как быть с тем, если этот участник предлагал самую низкую цену? Отклоняя его по столь незначительным нарушениям, государственный заказчик снимает с себя ответственность в части несоблюдения закона. При этом он не несет никакой ответственности за излишние траты государственных денег, к которым приведет акцептирование более прилежного, но дорогого участника торгов.

Та же ситуация и при установлении других незначительных требований в документации конкурсных торгов. Рассмотрим на примере реальной ситуации. Государственное предприятие “Госгидрография” при закупке буйков, для упрощения оценки предложений участников, прописало требованием документации конкурсных торгов подавать цену предложения в цифрах, округляя после запятой до сотых. При этом один из участников подал свое предложение, без какого либо округления, указав цену целым

числом [4]. Таким образом, он нарушил требование документации конкурсных торгов, но является ли такое формальное нарушение основанием для отклонения его предложения? Учитывая, что закон не распределяет нарушения по формальным и весомым признакам, по факту заказчик обязан его отклонить. При этом если учитывать, что цена этого участника была самой низкой из предложенных, в очередной раз, мы доказываем, что безукоризненное соблюдение закона, в отдельных ситуациях, приводит к отсутствию экономии государственных средств.

Исходя из вышеизложенного, государственный заказчик, проверяя и оценивая предложения участников государственных торгов, ограничен в возможности анализа эффективности такой оценки. То есть, даже если он видит, что нарушения участника торгов формальное и не несет никакой нагрузки на качество осуществления последующих поставок, перед ним становится малоприятный выбор – или допустить такого участника и тем самым самому нарушить требования закона, или отклонить этого участника и этим повлечь излишние траты государственных денег.

Описанная ситуация возникает в связи с отсутствием разделения в законе понятия формальных нарушений, которые не приводят к влиянию на конкуренцию в торгах или на качество выполнения государственных контрактов, подписанных за результатами таких торгов, и весомых нарушений, результат которых всегда выливается в потерю государственных средств.

Таким образом, исследовав проблему влияния формальных нарушений на оценку участников государственных торгов, мы видим необходимость в изменении законодательства в сфере государственных закупок путем жесткого выделения нарушений, при наличии которых заказчики будут обязаны отклонять участников торгов. Это должен быть четкий и аргументированный перечень. В иных обстоятельствах нарушения могут быть определены как формальные, что позволит их исправлять в процессе торгов. В результате этих изменений, заказчики будут ограничены в возможности, лоббируя свои интересы, отклонять участников по формальным признакам. А также появится возможность рассматривать формальные нарушения участников торгов с точки зрения экономической выгоды их участия.

Список использованных источников

1. Закон Украины «Об осуществлении государственных закупок» от 10.04.2014 №1197-VII: [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1197-18.

2. Государственные и муниципальные закупки: проблемы применения гражданско-правовых санкций: монография / А. В. Демкина; [науч. ред. Л. Ю. Михеева]. – М.: Норма: ИНФА-М, 2012. – 288 с.

3. Рабочие материалы Министерства экономического развития и

торговли Украины при формировании вывода Уполномоченного органа при осуществлении мониторинга государственных закупок от 03.07.2014 № 3304-05/22296-07// Текущий архив Министерства экономического развития и торговли Украины.

4. Рабочие материалы Министерства экономического развития и торговли Украины при формировании вывода Уполномоченного органа при осуществлении мониторинга государственных закупок от 08.07.2014 № 3304-05/22934-07// Текущий архив Министерства экономического развития и торговли Украины.

Король Катерина
аспірантка
Одеський національний економічний університет
м. Одеса

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК У ПРАКТИЦІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКОВОГО ЗНАННЯ

В ринкових умовах господарювання зростає необхідність вести бухгалтерський облік затрат не обмежуючись лише вимогами чинного законодавства. Адже суб'єкт господарювання повинен мати інформацію про величину вартості виробництва, як в цілому, так і за кожним видом продукції. Так, це надасть йому можливість приймати рішення відносно цін, структури виробництва, маркетингової стратегії реалізації та напрямів інвестування економічних ресурсів. Крім того, існує потреба моніторингу якості та корисності прийнятих управлінських рішень, забезпечення якої можливо за наявності інформації про наслідки таких рішень, порівняння затрат, доходів і фінансових результатів за окремими видами продукції та структурними підрозділами. Однак значення інформаційного забезпечення, що надає управлінський облік, не обмежується наведеними завданнями, адже використання одержаної інформації є необхідним для розробки і складання планів, бюджетів, кошторисів, стратегій, програм виробництва та розвитку тощо.

Таким чином, управлінський облік постійно знаходиться в сфері інтересів підприємства. Для успішного задоволення окреслених завдань доцільним є вивчення проблемних питань щодо змісту економічної категорії «управлінський облік» в сучасній практиці бухгалтерського облікового знання.

Розуміння змісту терміну «управлінський облік» в економічній

літературі є неоднозначним. Проведене дослідження дало змогу виокремити такі підходи до його визначення:

Перший підхід, згідно з яким управлінський облік розглядається як «система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством» [11]. Цей підхід підтримують вчені Пилипенко І.І., Пантелеєв В.П., Шевчук В.О. [9, с.64], Сук Л.К., Сук П.Л. [12, с.592], Верига Ю.А., Іщенко В.Л., Гладких Т.В. [4, с.98], Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. [14, с.6]. За цим підходом управлінський облік передбачає дві взаємопов'язані складові:

1) «система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів» [11], причому Верига Ю.А., Іщенко В.Л., Гладких Т.В. [4, с.98], Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. [14, с.6]. наведений елемент уточнили як «процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації про діяльність підприємства» [2, с.98].;

2) «забезпечення управління підприємством» [12, с.592; 9, с.64].

Ми підтримуємо це підхід, однак зауважуємо на наявність інших підходів до трактування змісту управлінського обліку.

Представники другого підходу: Вахрушина М.А, Расказова-Ніколаєва С.А., Сидорова М.І [3, с.7], Лишиленко О.В [8, с.3] , Атамас П. Й. [1, с.5], Карпова Т.П. [7, с.26], Палій В.Ф. [10, с.5], – визначають управлінський облік як забезпечення інформаційної підтримки системи управління. Наведений підхід є характерним і для західних вчених: Друрі К. [5, с. 25], Аткінсон Е.А., Банкер Р.Д., Каплан Р.С., Янг С.М., [13, с. 857], Энтони Р., Рис Дж. [6, с.269], Атріл П., Макларни Е. [15, с.23].

Крім того, в межах означеного підходу можна виділити групу вчених: Вахрушина М.А., Расказова-Ніколаєва С.А., Сидорова М.І. [3, с.7], Лишиленко О.В. [8, с.3], Атамас П.Й. [1, с.5], Энтони Р., Рис Дж. [6, с.269], – які уточнюють, за рахунок яких дій ця інформаційна підтримка здійснюється: через «виявлення, вимірювання, фіксацію, збір, зберігання, захист, аналіз, підготовку, інтерпретацію, передавання та приймання інформації». Також вчені Вахрушина М.А., Расказова-Ніколаєва С.А., Сидорова М.І. [3, с.7], Атріл П., Макларни Е. [15, с.10] зауважують: управлінський облік є «самостійний напрям бухгалтерського обліку» [3, с.7].

Однак наведені підходи не є вичерпними і знаходяться у постійному розвитку. Так, Палій В.Ф. вже не визначає управлінський облік як самостійний напрям обліку а як систему внутрішнього оперативного управління, наполягаючи на тому, що ключовим в управлінському обліку є саме «управління» а не «облік» [10, с.5]. Інші вчені, зокрема Карпова Т.П., визначають управлінський облік через його предметні складові – об'єкти, ознаки, завдання і цілі [7, с.26].

Підтримуючи обидва підходи, визначимо зміст **управлінського обліку** як систему підготовки і обробки інформації для забезпечення системи

управління в процесі планування, управління, контролю і оцінки діяльності підприємства.

Список використаних джерел

1. Атамас П. Й. Управлінський облік: 2-ге вид. Навчальний посібник./ П.Й.Атамас. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 440 с. – ISBN 978-966-364-769-2.

2. Бахрушина М.А.Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. — М.: ИКФ Омега-Л; Высш. шк., 2002. – 528 с. – ISBN 5-901386-48-5 (ИКФ Омега-Л). – ISBN 5-06-004377-0 (Высш. шк.)

3. Вахрушина М.А. Управленческий учет- 1: учеб.пос. / М.А. Вахрушина, Расказова-Ніколаєва С.А., Сидорова М.І.. – М.: БИНФА, 2011. – 141с.

4. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік і аудит. Термінологічний українсько-російсько-англійський словник. [текст]: навч.посіб./ [Ю.А.Верига, В.Л.Ішенко, Т.В.Гладких та ін.]. – К.: «Центр учбової літератури», 2012. – 292с. – ISBN 978-617-673-102-3.

5. Друри, К. Введение в управленческий и производственный учет: пер. с анг./ К. Друри; под ред. С.А. Табалиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994. – 560с.

6. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры: пер.с англ. / Под ред. и с предисл. А.М.Петрачкова. / Р. Энтони, Дж Рис. – [2 изд., стер.] – М.: Финансы и статистика, 1998.– 558 с. – ISBN 5-279-02052-4 .

7. Карпова Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов / Т.П. Карпова. – 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Юнити-Дана, 2004. – 351 с. – ISBN 5-238-00633-0.

8. Лишиленко О.В. Бухгалтерський управлінський облік: навч.посіб. / О.В. Лишиленко. – К.: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2006. – 245с. – ISBN 966-364-198-3.

9. Облік контроль і аналіз: Словник-довідник: навч.посіб./ І.І. Пилипенко, В.П. Пантелєєв, В.О. Шевчук та ін.; за ред.проф. В.П. Пантелеєва, В.О. Шевчука. – К:Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – 368с. – ISBN 978-966-2425-22-2.

10. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета). — М.: Инфра-М, 2006. — 279 с. – ISBN 5-16-002733-5.

11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV: за станом на 02.09.2014 [Електронний ресурс] // ВВР України. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14.– Назва з екрана.

12. Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник./ Л.К.Сук, П.Л. Сук – К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624 с. – ISBN 978-966-96914-4-6.

13. Управленченский учет, 3-е издание: пер. с англ. / Энтони А. Аткинсон, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан, С. Марк Янг. – М: Издательський дом «Вильямс», 2005. – 874 с. – ISBN 5-8459-0635-0.

14. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. – М.: Финансы и

статистика, 2000. - 416 с: ил. – (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту). – ISBN 5-279-01212-2.

15. Atrill, Peter. Accounting and finance for non-specialists / Peter Atrill and Eddie McLaney. – 7th ed. - Printed by Ashford Colour Press Ltd., Gosport, 2011. – 576p. – ISBN 978-0-273-74588-4 (pbk.).

Крочак Оксана
к.е.н., доцент
Уманський національний університет садівництва
м. Умань

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК: ЙОГО СУТЬ І НЕОБХІДНІСТЬ

Забезпечення конкурентоспроможності діяльності підприємств у майбутніх періодах змушує їх керівників шукати відповідні шляхи її досягнення не тільки в зовнішньому, але й у внутрішньому середовищі господарства. Одним із таких шляхів може бути трансформування інформаційної системи підприємства, використання системи управлінського обліку для потреб персоналу, з врахуванням особливостей окремих сільськогосподарських галузей, запровадження закордонного досвіду використання окремих методів управління.

Управлінський облік діє ефективно лише при оптимальному підборі інструментарію, що самостійно визначається в межах кожного господарства. Важлива роль управлінського обліку відводиться в управлінні витратами, що є його головним об’єктом, особливо відносно господарств та галузей, що мають значну собівартість кінцевої продукції.

В сучасних умовах добре організований управлінський облік – це гнучка динамічна система, що постійно розвивається, поповнюється новими елементами та удосконалюється під впливом внутрішніх господарських та зовнішніх ринкових факторів. Управлінський облік дозволяє поліпшити управління господарською діяльністю, а також є засобом внутрішнього контролю власника підприємства.

В умовах ринкової економіки управлінський облік представляє собою об'єктивну необхідність, а його ведення є однією з передумов, що дозволяють керівництву підприємств приймати правильні управлінські рішення, вважає М.З. Пизенгольц [1, с. 60]. Основна увага переноситься на запобігання негативних наслідків відповідних рішень ще до їх прийняття через врахування якомога більшої кількості факторів можливого впливу, що і спричиняють невизначеність рішень.

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

Реалії функціонування української економіки висувають нові вимоги не тільки до окремих галузей та кожного підприємства, а й до організації та ведення обліку суб'єктами господарювання усіх форм власності, що і забезпечує керівників інформацією.

Сучасний бухгалтерський облік формувався, видозмінювався, удосконалювався протягом століть, від виникнення товарно-грошових відносин, подвійного запису до використання комп'ютерних технологій в обліку підприємств.

Традиційно, бухгалтерський облік нагромаджував інформацію про господарські факти та явища, що вже відбулися і використовувався безпосередньо для потреб власника. Перехід від індивідуальної і мануфактурної до фабричної організації виробництва, поява великої кількості промислових підприємств, компаній і акціонерних товариств, вільного підприємництва сприяли розвитку виробничих відносин, ринків капіталу, товарів і праці, а також вільному ціноутворенню.

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

Інформація, її обсяг та відповідні вимоги знаходяться під впливом багатьох факторів, які вплинули на розвиток управлінського обліку, а саме:

– рідкісність ресурсів, їх обмеженість, посилення ролі величини витрат, її оптимізації у підвищенні конкурентоздатності підприємства;

– поява різних користувачів інформації: державних органів, акціонерів, інвесторів;

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

– виділення, поряд з технологічним, інформаційного інструментарію впливу на витрати [2].

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

Список використаних джерел

1. Пизенгольц М.З. О содержании управленческого учета [Текст] / М.З. Пизенгольц // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 19. – С.60-62.
2. Чебан Т.М. Методологія управлінського обліку та перспективи його розвитку [Текст] / Т.М. Чебан // Вісник ХНТУ. – 2010. – № 4. – С. 21-25.

Матюшенко Ольга
студентка
Київський національний університет ім. Тараса Шевченка
м. Київ

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

В ефективності будь-якого виду економічної діяльності важливу роль відіграють виробничі запаси. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємства різних сфер діяльності і є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства.

У сучасних умовах підприємствам слід більше уваги приділяти управлінню виробничими запасами, щоб знизити витрати на постачання, зберігання запасів і збільшити прибуток шляхом зниження собівартості продукції.

Питання сутності виробничих запасів та методів управління ними розглянуті в багатьох виданнях сучасності. Серед науковців, які достатню увагу приділяють дослідженню цього питання, можна назвати: П.С. Безруких, В.М. Бойко, Н.І. Дорош, В.А. Конопліцький, С. Ф. Покропивний, Сонко В. та інші. Роботи цих науковців ще раз доводять важливість обраної теми дослідження та необхідність її подальшого розгляду.

Метою дослідження є узагальнення та подальший розвиток теоретико-методичних підходів з удосконалення системи контролю виробничих запасів відповідно до сучасних умов господарювання та розроблення пропозицій щодо вирішення цієї проблеми на основі конкретизації визначення такого об’єкта управління, як «виробничі запаси», факторів впливу на ефективність їх управління.

Об’єктом дослідження є процес управління виробничими запасами. Предмет дослідження – теоретико-методичні підходи до системи контролю виробничих запасів підприємства в сучасних умовах розвитку.

Запаси обслуговують поточну господарську діяльність підприємства та входять до складу його оборотних активів, оскільки повністю споживаються

або реалізуються протягом року. Контроль за поставкою, використанням, правильним оформленням у бухгалтерському обліку і списанням виробничих запасів є основою злагодженого, безперебійного процесу виробництва.

В обліковій літературі досить часто трапляється багато різних понять, пов'язаних із запасами. Досить часто поняття «виробничі запаси» замінюють поняттям «матеріали». Аналіз та систематизація існуючих визначень виробничих запасів показали, що більшість із них базуються на характеристиці таких понять, як «речові елементи», «засоби виробництва», «предмети праці», а сутність самих запасів втрачається.

Так, Безруких П. С. під виробничими запасами розуміє різні речові елементи виробництва, що використовуються як предмети праці у виробничому та іншому господарському процесі [1]. Однак, визначення не повністю відображає сутність запасів, оскільки є занадто загальним.

Бойко В.М. розуміє під виробничими запасами засоби виробництва, що надійшли на підприємство і ще не використовуються у виробничому процесі [2]. Проте, не можна сказати, що засоби виробництва – це запаси, оскільки засоби поділяються на предмети праці і засоби праці.

В. Конопліцький визначає виробничі запаси як обсяг запасів матеріальних ресурсів, що забезпечують безперервність виробничого процесу [3]. Це визначення лаконічне, змістовне, але не вичерпне.

Згідно з П(С)БО 9 виробничі запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [4]. Визначення охоплює як економічну так і бухгалтерську сутність виробничих запасів, тому є повним.

На основі аналізу визначень щодо виробничих запасів вищезазначених учених можна дійти висновку, що вони мають як позитивні, так і негативні моменти. Так, деякі мають певні неточності, інші вказують лише на окремі характеристики запасів.

Отже, доцільним вважається таке визначення: виробничі запаси – це складова частина матеріальних запасів, що використовується у процесі виробництва протягом одного виробничого циклу, повністю переносить свою вартість на вартість створеної продукції та раціональне використання якої є однією з головних умов ефективного господарювання.

Визначення має певні переваги, тому що вказує не тільки на джерела надходження запасів, що дає можливість легко їх оцінити, а й на період, протягом якого вони використовуються.

Проаналізувавши існуючі визначення виробничих запасів, розглянемо основні підходи до організації системи внутрішнього контролю за їхнім використанням і обліком.

Система внутрішнього контролю забезпечує достовірність інформації

підприємства, збереження грошових та матеріальних цінностей, підвищення ефективності господарювання. Внутрішній контроль запасів повинен включати: контроль системи постачання, контроль системи обліку, контроль системи зберігання.

Заходами внутрішнього контролю мають бути:

• перевірка дотримання вимог, які запобігають розкраданню запасів;
• попередження неекономного витрачання та недбайливого зберігання;
• запобігання псуванню та випадковим втратам.

При цьому має даватися об'єктивна оцінка стану бухгалтерського обліку на всіх стадіях діяльності господарства, фінансової звітності.

Проаналізувавши вимоги до внутрішньої системи контролю запасів, можемо виділити основні її елементи, що є основою ефективного їх зберігання на кожному підприємстві (рис. 1).

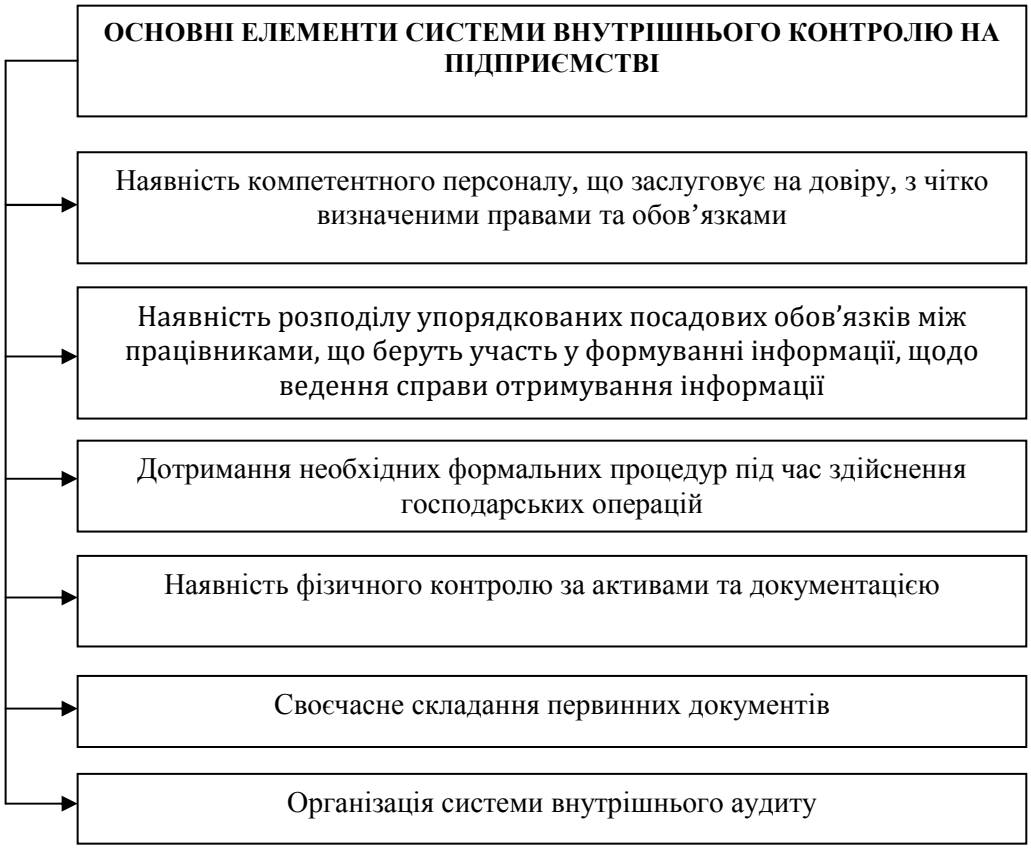

Рис. 1. Основні елементи функціонування системи внутрішнього контролю

Висновки. За результатами дослідження можемо зазначити, що сформульоване визначення виробничих запасів, визначені елементи внутрішнього контролю виробничих запасів дадуть змогу для певного підприємства визначитись із ключовими напрямами його діяльності на майбутнє через науково обґрунтовану систему контролю виробничих запасів у системі управління підприємством, що дасть змогу в кінцевому підсумку

уникнути недоліків під час формування та використання запасів та поліпшити в цілому господарську діяльність підприємства.

Список використаних джерел

1. Безруких П.С. Бухгалтерское дело [Текст] : учебное пособие / П.С. Безруких, И.П. Комиссарова. – М. : Юнити-Дана, 2012. – 273 с.
2. Бізнес: словник-довідник [В. Бойко та ін.]. – К. : «Україна», 1998. – 157 с.
3. Економічний словник: тлумачно-термінологічний [В. Конопліцький та ін.]. – К. : КНТ, 2007. – 580 с.
4. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Текст] : [офіц. текст] : за станом на 25.01.2013 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення від 20.10.1999 № 246. — Доступно з мережі Інтернет : http://ubooks.com.ua/books/000171/inx38.php (дата звернення 03.03.15). — Назва з екрана.

Музичук Вікторія
магістрант
Волинець Віктор
к.т.н., доцент
Вінницький навчально-науковий інститут економіки ТНЕУ
м. Вінниця

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Однією з умов ефективного функціонування підприємств в умовах ринкової економіки є їх забезпеченість основними засобами, оскільки саме основні засоби є тією рушійною силою, за допомогою якої починає працювати підприємство, а в подальшому розширювати свою діяльність.

Необхідно зазначити, що посилюється несприятлива тенденція занепаду галузей промисловості щодо виробництва засобів виготовлення, що відбувся в Україні за останні десятиріччя.

У розвинутих країнах традиційно підтримується розвиток виготовлення засобів виробництва: у Німеччині на продукцію машинобудування припадає 53,6 % обсягу промислової продукції, у Японії – 51,5 %, у Великобританії – 39,6 %, в Італії – 36,4 %, а в Китаї – 35,2 %.

В Україні частка продукції машинобудування та металообробки у валовій продукції промисловості знизилася з 30,5 % у 1990 році до сучасних 10,9 % [1, с. 22], що знаходиться у прямому зв’язку з рівнем і динамікою суспільної продуктивності праці. Згідно з прийнятими в міжнародній

практиці розрахунками в Україні ВВП на душу населення у 2013 році дорівнював 7423 дол., в Німеччині він сягав 40007 дол., у Франції – 35784 дол., у Японії – 36899 дол., у Великобританії – 37307 дол., в Італії – 30289 дол. Китай з мізерних 258 дол. на душу населення у 1987 році підняв цей показник до 9844 дол. [2].

Зважаючи на роль та місце основних засобів в діяльності підприємств та економіки країни, в науковій літературі приділено багато уваги теоретичним та практичним питанням їх обліку, проте єдиної думки щодо визначення змісту терміну основні засоби науковцями не досягнуто.

У дослідженнях питань формування та відтворення основних засобів зробили вагомий внесок такі відомі вітчизняні вчені як В. В. Адамчук, М.Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Гуцаленко, Н. Л. Жук, М. Ю. Каденська, В.В. Ковальов, В. Г. Лінник, П.Т. Саблук, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, Л. К. Сук, Н.М. Ткаченко та інші.

Завданням роботи є аналіз підходів до трактування економічної сутності основних засобів у нормативно-правових документах.

Невдала термінологія, як зазначають В.Сопко і В. Караєв, може не лише не дати реального і повного уявлення про суть процесів, що відбуваються, а й ввести в оману [3, с. 12].

Іноді основні засоби називають майном (річчю). Відповідно до Цивільного Кодексу України майном, як особливим об’єктом, вважається окрема річ, сукупність речей, а також майнові права та обов’язки. Річчю є предмет матеріального світу, щодо якого можуть виникати цивільні права та обов’язки. Вони поділені на рухомі і нерухомі речі [4]. Тобто, під майном слід розуміти активи, які використовуються в господарській діяльності підприємства.

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» [5] матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання у процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше як один рік називають основними засобами.

Необхідно вказати на те, що у П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [6] ми зустрічаємося з визначенням «інвестиційна нерухомість» та «операційна нерухомість» до яких належать власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі. Тільки інвестиційна утримується з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а операційна – для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності.

Об’єктом основних засобів є власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовані на землі, та активи, які утворюють з інвестиційною нерухомістю цілісний комплекс.

Визначення поняття інвестиційної та операційної нерухомості змушує більш прискіпливо ставитися до дослідження економічного змісту основних засобів. Вище вказане призводить до певних непорозумінь в обліковій практиці та ускладнює здійснення аналізу їх використання і, відповідно, впливає на прийняття управлінських рішень.

Таким чином, усунення розбіжностей у нормативних документах термінології і розкриття економічного змісту показників, що виступають основними при формуванні підприємствами облікової політики мають стати пріоритетними при вдосконаленні бухгалтерського обліку.

Отже, на основі проведеного аналізу нормативно-правових документів можна навести таке визначення: основні засоби – це вартісно виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання з метою використання в економічній діяльності, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року чи визначається межами операційного циклу понад один рік, вартість яких зменшується в процесі використання.

Список використаних джерел

1. Бутинець Т. А. Основні засоби : точка зору економіста [Текст] / Т.А.Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 2 (23). – 22-36 с.

2. Валовой внутренний продукт на душу населения в странах мира [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://svspb.net/danmark/vvp-stran-na-dushu-naselenija.php (дата звернення : 19.03.15). — Назва з екрана.

3. Сопко В. Деякі питання термінології та класифікації засобів праці [Текст] / В.Сопко, В.Карєв // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 11-15.

4. Цивільний Кодекс України № 435-IV від 16.01. 2003 р.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджений наказом Мінфіну України № 92 від 27.04.2000 р.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 779 від 2. 07. 2007 р.

СЕКЦІЯ 4
ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ І АУДИТУ В ОЦІНЦІ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙ

SECTION 4
INFORMATION SYSTEMS OF ACCOUNTING, ECONOMIC ANALYSIS AND AUDIT IN THE EVALUATION THE EFFICIENCY OF ORGANIZATIONS

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

АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ

Метою створення будь-якого підприємства є отримання винагороди від своєї діяльності або певного соціального ефекту. Дані показники називаються фінансовими результатами діяльності суб’єкта господарювання. Для визначення їх розміру здійснюють аналіз фінансових результатів.

Від результатів аналізу залежить його подальший розвиток. Керівники на основі отриманих даних можуть зробити висновок про можливість впровадження нового виду продукції чи зміни в структурі виробництва, інвестори ж оцінюють доцільність вкладення коштів в дане підприємство [1].

Мета аналізу фінансових результатів — визначити повноту та якість їх отримання, оцінити динаміку абсолютних і відносних показників, з'ясувати спрямованість, ступінь і частку впливу окремих факторів на зміну прибутку і рентабельності, виявити та оцінити можливі резерви їх зростання.

Головними завданнями аналізу фінансових результатів підприємства є:

- систематичний контроль за виконанням планів одержання прибутку;
- виявлення факторів формування показників прибутку та розрахунки їхнього впливу;
- розроблення заходів для використання виявлених резервів [2].

Основними функціями фінансового аналізу є:

- об’єктивна оцінка фінансового стану, фінансових результатів, ефективності й діловій активності об'єкта аналізу;
- виявлення факторів і причин досягнутого стану й отриманих результатів;

- підготовка й обґрунтування прийнятих управлінських рішень в області фінансів;

- виявлення й мобілізація резервів поліпшення фінансового стану й фінансових результатів, підвищення ефективності всієї господарської діяльності.

Інформаційною базою фінансового аналізу є бухгалтерська звітність. Бухгалтерська звітність являє собою систему показників, що відбивають майновий та фінансовий стан організації на звітну дату, а також фінансові результати її діяльності за звітний період.

Методика фінансового аналізу включає три взаємозалежних блоки: 1) аналіз фінансових результатів діяльності підприємства; 2) аналіз фінансового стану підприємства; 3)аналіз ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства [3].

Можна виділити такі основні етапи фінансового аналізу підприємства:

1. Збір і підготовка вхідної інформації
2. Аналітична обробка
3. Аналіз, оцінка і інтерпретація результатів
4. Підготовка висновків і рекомендацій

На 1-му етапі проводиться збір внутрішньої та зовнішньої інформації, оцінка її достовірності. На цьому етапі з'ясовують особливості облікової політики підприємства, відбирають необхідні форми бухгалтерської звітності та проводять їх звірку, збирають статистичну інформацію.

На 2-му етапі здійснюють переведення типових форм бухгалтерської звітності в аналітичні форми, які дозволять проаналізувати структуру звітів і динаміку змін, проводять розрахунок і групування показників по основних напрямках аналізу.

На 3-му етапі проводиться аналіз структури і динаміки змін основних показників фінансових звітів, виявляють взаємозв'язки між основними показниками, здійснюють інтерпретацію отриманих результатів.

На 4-му етапі готують висновок щодо фінансового стану підприємства, виявляють «вузькі» місця і резерви підвищення ефективності діяльності, розробляють рекомендації щодо поліпшення фінансового стану підприємства.

Джерела інформації аналізу фінансових результатів – дані фінансової звітності (ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) », ф. 4 «Звіт про власний капітал», ф. 5 «Примітки до фінансової звітності»), дані бухгалтерського обліку, статистична звітність та планові дані.

Результати фінансового аналізу повинні достовірно відображати фінансовий стан підприємства, результати його діяльності і їх модифікації, що відбулися за звітний період.

Фінансовий аналіз підприємства завершується складанням конкретного плану зміцнення його фінансового стану, який містить виробничі,

технологічні та організаційні заходи.

Отже, вчасний та об'єктивний аналіз фінансових результатів сприяє підвищенню ефективності діяльності підприємств, найбільш раціональному та ефективному використанню основних засобів, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, усунення зайвих витрат. А отримані результати аналізу створюють об'єктивні умови для підвищення ефективності управлінських рішень, а також отримання обґрунтованої облікової та аналітичної інформації для планування й прогнозування фінансових результатів, підвищення ефективності діяльності підприємств в результаті покращення фінансових результатів.

Список використаних джерел

1. Костенко Т. Д. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства : [навч. посіб.] / Т. Д. Костенко. – К. : ЦНЛ, 2005. – 400 с.

2. Економічний аналіз : [навч. посіб.] / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток та ін. ; За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. – [2-ге вид., перероб. і доп.] - К. : КНЕУ, 2007. - 556 с.

3. Мец В. О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства / В. О. Мец. – К. : Вища школа, 2005. – 246 с.

Афанасьева Екатерина
магистр экономических наук
Полоцкий государственный университет
г. Полоцк, Республика Беларусь

УЧЕТНАЯ ДОКУМЕНТАЦИЯ КАК ЭЛЕМЕНТ ЭФФЕКТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ ПЧЕЛОВОДЧЕСКИМИ ХОЗЯЙСТВАМИ: ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

Одним из важнейших факторов повышения информативности системы бухгалтерского учета и отчетности в пчеловодческих организациях в современных условиях развития АПК является эффективная система документооборота, призванная обеспечить управленческий персонал своевременными учетными данными требуемой степени детализации, определенной особенностями производственного процесса.

Как показывает практика, в пчеловодческих организациях Республики Беларусь остро стоит проблема усовершенствования системы документации, которая в настоящее время неинформативна, не адаптирована к специфике производственного процесса, не отвечает запросам внутренних и внешних

пользователей в детализированной качественной информации. В этой связи возрастает актуальность в разработке новых специализированных форм и усовершенствовании реквизитов действующих первичных учетных документов, учетных регистров и бухгалтерской отчетности, учитывающих специфические особенности производственного процесса пчеловодства, содержащих учетную информацию, эффективно используемую как внешними, так и внутренними пользователями, построенную на принципах целостности, сопоставимости, достоверности и полезности.

Вопросы организации документооборота в аграрной сфере экономики рассматривались в исследованиях отечественных ученых, таких как А.П. Михалкевич, Г.В. Савицкая, А.Н. Соболевская, Н.М. Кондакова, В.Е. Ванкевич, крупных российских и украинских экономистов (Р.А. Алборов, Н.Г. Белов, Ф.Ф. Бутынец, Н. Я. Демьяненко, В.Д. Новодворский, В.Ф. Палий, Я.В. Соколов, Л.И. Хоружий и др.). Вместе с тем, в отечественной теории и практике отсутствуют системные исследования состава и полноты реквизитов учетной документации, используемых хозяйствами отрасли пчеловодства. Некоторые упоминания об обязательных формах документации пчеловодческих хозяйств встречаются разрозненно в нормативно-правовых актах и стандартах Республики Беларусь, без приведения типовых форм и указания необходимых реквизитов.

Изучение теоретических и методологических аспектов документооборота, а также системы отчетности в пчеловодческих организациях позволяет сформулировать ряд недочетов в учетной документации, используемой пчеловодческими хозяйствами.

Так, отсутствуют первичные учетные документы, формирующие информационную базу о специфических объектах в пчеловодстве – пчелиных семьях и продукции пчеловодства, отвечающих внутриотраслевым особенностям производства, не учтенным типовыми формами документации. Так, при постановке пчелиных семей на учет не регистрируется следующие признаки: порода пчел, возраст пчелиной матки, живая масса семьи, которые являются определяющими в определении состояния животных, возможности их использования или необходимости улучшения качественных характеристик. Сведения, представленные в учетных документах о продукции пчеловодства, ограничены информацией об объемах производимого меда и воска, тогда как на рынке представлено порядка 10 наименований пчелопродукции.

Не находит отражения информация, необходимая системе управления для контроля и принятия решений о целесообразности производственных затрат. Так, отсутствуют сведения о формировании затраченных средств в разрезе структурных подразделений, тогда как информация об общей сумме затрат на производство находит отражение сразу в нескольких учетных регистрах и формах бухгалтерской отчетности (форма № 804-АПК «Калькуляционный лист (расчет фактической себестоимости работ, услуг)»,

форма 6-АПК «Валовая продукция и затраты на производство», форма 8-АПК «Затраты на основное производство», форма 9-АПК «Производство и себестоимость», форма 4-ф (затраты) «Отчет о затратах на производство продукции (работ, услуг)») [1].

Предложения по совершенствованию учетной документации в пчеловодческих хозяйствах основаны на следующих рекомендациях:

- увеличить информативность форм первичной документации, путем введения дополнительных реквизитов, способствующих прозрачному ведению оперативного учета и отражающих специфику производственного процесса отрасли (видовое многообразие продукции пчеловодства, биологическая изменчивость пчелиных семей, наличие двух этапов производства и др.);
- трансформировать учетные регистры, отражающие информацию о затратах в целом, в отчеты структурных подразделений (пасек на балансе пчелофер и пчелокомплексов) для целей управления, абстрагировано ведущих учет затрат по получению первичной продукции пчеловодства и ее обработке;
- сократить формы статистической отчетности, представляющие схожие данные по затратам на производство и пчелиным семьям, путем объединения показателей в одну интегрированную форму.

По результатам проведенного исследования разработана авторская модель документообеспечения пчеловодческих хозяйств, построенная на принципах полноты, прозрачности, достоверности, рациональности и взаимосвязи показателей первичных документов с данными учетных регистров и бухгалтерской (управленческой) и статистической отчетности.

Применение предложенных рекомендаций в усовершенствовании учетной документации в пчеловодстве позволит отразить в учете специфические внутриотраслевые особенности производственного процесса, незатронутые типовыми формами сельскохозяйственной деятельности, уменьшат количество заполняемых форм статистической отчетности, обеспечат составление управленческой отчетности по местам возникновения затрат, предоставляющей объективную информацию о затраченных ресурсах в разрезе подразделений и носителей затрат, повышающей действенность контроля за рациональным расходованием средств и способствующей росту эффективности работы пчеловодческих хозяйств.

Список использованных источников

1. Экономический портал «Форма 4» [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://forma4.info/ (Дата доступа: 16.10.14). — Заголовок с экрана.

Бойко Александр
магистрант
Полесский государственный университет
г. Пинск, Республика Беларусь

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА НА БАЗЕ РЕСПУБЛИКАНСКОГО ПРОИЗВОДСТВЕННОГО УНИТАРНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ «ЕДИНИЦА»

Для принятия эффективных управленческих решений необходимо применение разнообразных инструментов анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятий. С целью наилучшей оценки деятельности предприятия и эффективности работы на предприятии производится выявление и оценка социально-экономических результатов всех сторон деятельности предприятия, определение напряженности плановых заданий и эффективности их выполнения, вскрытие резервов использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов, а также подготовка и повышение обоснованности текущих и перспективных решений.

Основу любого финансово-экономического анализа составляет информационное обеспечение, т.е. система данных и способов их обработки, позволяющих изучать реальное состояние управляемого объекта, измерять влияние факторов, его определяющих, а также выявлять возможность осуществления управляющих воздействий.

Источниками или информационным обеспечением служат стандартные формы статистической и бухгалтерской отчетности (бухгалтерский баланс, учетная документация, месячные и квартальные планы, суточные и сменные задания и т.д.) [1].

Проблемами предприятия являются отсутствие строго ведения баз данных информации, низкий уровень квалификации специалистов и неиспользования экономико-математических моделей при построение прогнозных показателей, оптимизационных задач, в комплексной оценке функционирования предприятия.

Для решения данных проблем руководству предприятия следует провести следующие мероприятия:

- прежде всего обучить персонал;
- улучшить информационные системы;
- контроль производимых мероприятий.

Обучение персонала, есть ключевой фактор повышения результативности деятельности предприятия.

Улучшение информационных систем, прежде всего, экономического анализа, важнейшая задача предприятия для оценки функционирования предприятия.

Одно из важнейших мест экономического анализа в информационных системах предприятий занимают тесно взаимосвязанные функции бухгалтерского учета и экономического анализа. Для выполнения в полном объеме функций бухгалтерского учета в управлении предприятием и для составления отчетности, предоставляемой внешним пользователям, необходимо осуществлять сбор, регистрацию, передачу, накопление, хранение и обработку учетных данных. Для реализации этого информационного процесса требуются соответствующие формы организации работы, технические средства, методы и способы преобразования данных, а также персонал определенной квалификации.

Автоматизированная информационная система экономического анализа – это система, в которой информационный процесс экономического анализа автоматизирован за счет применения специальных методов обработки данных, использующих комплекс вычислительных, коммуникационных и других технических средств, в целях получения и доставки информации, необходимой специалистам (экономистам и финансистам) для выполнения функций планирования и анализа.

Основные компоненты, требующие улучшения именно в системе экономического анализа:

- информацию как предмет и продукт системы управления;
- информационную технологию, включающую средства и методы обработки информации;
- персонал, который реализует информационный процесс, используя имеющиеся ИТ.

Оптимальным решением, это приобретение более эффективного комплексного пакета ведения бухгалтерского учета, так и учета по предприятию. Несомненно важным является взаимосвязи между работниками предприятия.

Подведя итоги, можно сказать, что в управленческом учете, можно использовать ряд инструментов, которые помогут проанализировать финансово-хозяйственную деятельность предприятия, выявить проблемы и резервы. Руководству требуется контролировать и целесообразно принимать управленческие решения.

Список используемых источников

1. Sike [Электронный источник]. – Необходимость финансово-экономического анализа на АТП. URL: http://sike.ru/node/56 (дата обращения 23.03.15). – Заголовок с экрана.

Доренская Елена
магистрант
Юго-западный государственный университет
г. Курск, Российская Федерация

АНАЛИЗ ОБОРОТНЫХ АКТИВОВ В ОБЕСПЕЧЕНИИ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В современных условиях экономики любое коммерческое предприятие заинтересовано в эффективном и стабильном функционировании. Суть деятельности каждой организации определяет особенности её функционирования, содержание и структуру активов и формирует значительную часть конечного финансового результата.

Оборотные средства представляют собой совокупность денежных средств, авансируемых для создания оборотных производственных фондов (вспомогательные материалы, инвентарь, запасные части, спецодежда и др.) и фондов обращения (товарных запасов, вложений в расчеты, остатков денежных средств), обеспечивающих их непрерывный кругооборот [1].

Особенность оборотных активов состоит в том, что в условиях нормальной хозяйственной деятельности они не расходуются, а авансируются в различные виды текущих затрат организации, возвращаясь после завершения каждого оборота к своей исходной величине [2].

Оборотные активы включают в себя активы организации, которые предполагается обратить в денежные средства или использовать (потребить) в течение 12 месяцев или в течение обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Под операционным циклом понимается средний промежуток времени между моментом заготовления материальных ценностей и моментом оплаты реализованной продукции (товаров) или оказанных услуг [3].

Анализ оборотных активов определяет представление информации об имущественном и финансовом положении предприятия.

В экономической литературе предложены различные методики анализа оборотных активов, наиболее часто встречающиеся подходы к анализу оборотных активов включают в себя такие составляющие как: оборачиваемость; коэффициенты оборачиваемости; анализ денежных средств, дебиторской и кредиторской задолженности.

Оборачиваемость отдельных элементов оборотных активов характеризуется следующими показателями: коэффициент оборачиваемости средств; продолжительность одного оборота; средний остаток оборотных средств и др. Эффективность используемой методики анализа оборотных активов зависит от сферы деятельности организации, на основании данных которой проводится анализ. От выбранных показателей для анализа оборотных активов зависит правильность полученного результата, на основе

которого составляется прогноз о дальнейшем развитии предприятия.

Существенное значение для анализа оборотных активов имеет его информационное обеспечение. Показатели эффективности использования оборотных активов определяются через результативные показатели деятельности организации, которые отражают ее производственный и финансовый потенциал и служат базой для расчета показателей эффективности деятельности организации. Следовательно, необходимо совершенствовать информационную составляющую бухгалтерского финансового учета в части формирования результативных показателей деятельности организации [4].

При анализе оборотных активов, в зависимости от степени ликвидности их можно условно разделить на группы:

- ликвидные средства, находящиеся в готовности к реализации (денежные средства, высоколиквидные ценные бумаги);
- ликвидные средства, находящиеся в распоряжении организации (обязательства покупателей, запасы товарно-материальных ценностей);
- неликвидные средства (сомнительная дебиторская задолженность, незавершенное производство, расходы будущих периодов).

Соотношение, в которой эти группы должны находиться по отношению друг к другу, определяются: сферой деятельности предприятия; скоростью оборота его средств; соотношением оборотных и необоротных активов; суммой и срочностью обязательств, на покрытие которых предназначены статьи актива. Кроме того, деление активов на группы ликвидности зависит от целей анализа. Рассмотренная классификация может применяться к действующему предприятию для анализа оборотных активов с позиции оценки своей платёжеспособности.

Для объективной оценки ликвидности оборотных активов нужно знать их качественные характеристики:

- свобода в распоряжении активами (не являются ли активы предметами залога);
- возможность быстрой утраты ценности актива вследствие его морального или физического износа (при анализе текущей платежеспособности предприятий пищевой промышленности и др.);
- доступность активов для текущего распоряжения (например, наличие замороженных счетов денежных средств);
- способ оценки активов (искаженная оценка запасов и дебиторской задолженности приводит к фальсификации информации об оборотных активах).

Большое влияние на состояние оборотных активов оказывает их оборачиваемость. От нее зависит не только размер минимально необходимых для хозяйственной деятельности оборотных средств, но и размер затрат, связанных с владением и хранением запасов, и т.д.

В свою очередь, это отражается на себестоимости продукции и в

конечном итоге на финансовых результатах предприятия. Все это обусловливает необходимость постоянного контроля за оборотными активами и анализа их оборачиваемости.

На практике оборот каждого элемента оборотных средств имеет определённые особенности: для производственных запасов - это поступление их в производство; для незавершенного производства - поступление на склад готовой продукции; для дебиторской задолженности и краткосрочных финансовых вложений - поступление денег на расчетные счета предприятия; для денежных средств - их расход [5].

Таким образом, анализ оборотных активов занимает весомое место в анализе финансового состояния всего предприятия, обеспечивая его финансовую устойчивость. Показатели анализа оборотных активов являются информационной составляющей принятия управленческих решений на разных уровнях управления.

Результаты анализа состава оборотных активов позволяют подойти к практическому решению вопроса о потребности в их финансировании. С этой целью проводится анализ, выявляющий рациональные для данной организации соотношения оборотных активов и источников их формирования: краткосрочных обязательств и собственного капитала.

Список использованных источников

1. Алексеева В.В. Бухгалтерский учет, анализ и аудит в коммерческих организациях [Текст] : учеб. пособие / В.В. Алексеева, Е.А. Бессонова, Н.А. Грачева. – Курск : Планета, 2014. – 366 с.

2. Бессонова Е.А. Оценка и анализ основных показателей деловой активности в системе управления эффективностью деятельности промышленного предприятия [Текст] / Е.А.Бессонова, О.Н.Позднякова // Известия ЮЗГУ. Серия Экономика. Социология. Менеджмент. – 2013. – №4. – С. 98-105.

3. Ефимова О.В. Анализ оборотных активов организации [Электронный ресурс] / О.В. Ефимова // Бухгалтерский учет – 2000. – №10 – Режим доступа к журн: http://www.consultant.ru (дата обращения : 17.03.15). – Название с экрана.

4. Баталова И.А. Методические аспекты комплексного экономического анализа оборотных активов торговых организаций [Текст] // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2014. – №4. – С. 30 – 40.

5. Шеремет А.Д. Анализ активов организации [Электронный ресурс] / А.Д. Шеремет // Бухгалтерский учет. – 2004. – №8. – Режим доступа к журн: http://www.consultant.ru (дата обращения : 17.03.15). – Название с экрана.

Дубойская Виктория
магистр экономических наук, ассистент
Полесский государственный университет
г. Пинск, Республика Беларусь

ДИАГНОСТИКА ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ КАК НЕОБХОДИМЫЙ ЭЛЕМЕНТ ОЦЕНКИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

В настоящее время существует множество причин оказаться предприятию в кризисном экономическом состоянии. В учете для управления предприятием в нормальных условиях и в кризисном состоянии различна цель конечного ведения управленческого и финансового учета: в нормальных условиях – достижение максимизации прибыли, в кризисных ситуациях – обеспечение устойчивой платежеспособности. Соответственно, изменяется состав необходимой для этого информации и методы ее получения. В целях эффективного управления предприятием руководящему персоналу необходима дополнительная информация о финансовых и производственных данных, обеспечиваемая средствами и методами бухгалтерского управленческого учета и финансового анализа деятельности предприятия. Проведение финансовой диагностики является важным элементом оценки функционирования бизнеса, а так же формирования информации о деятельности предприятия.

Диагностика финансового состояния позволяет на ранней стадии обнаружить отклонения фактических значений показателей от их нормы, предупредить отрицательные результаты в деятельности предприятия. В соответствии с законодательством Республики Беларусь [1, 2] предложено выделение трёх коэффициентов платежеспособности предприятия: коэффициент текущей ликвидности; коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами; коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами.

Данные показатели обязательны к расчету в соответствии с законодательством и являются первым сигналом об ухудшении финансового состояния. Однако, проанализировав зарубежные методы прогнозирования банкротства, было отмечено, что возможно три коэффициента не полностью могут отобразить аналитическую информацию текущего финансового состояния предприятия. С моей точки зрения, данную систему показателей возможно откорректировать путем усовершенствования формул, а так же дополнить показателем - изучив и проанализировав ряд источников был сделан вывод, что важным показателем при диагностике банкротства так же является коэффициент восстановления (утраты) платежеспособности (табл. 1).

Таблица 1

Корректировка показателей финансового состояния и платежеспособности

Исходный показатель	Формула	Формула после корректировки
Коэффициент текущей ликвидности (Ктл)	Ктл = КА / КО	Ктл = КА / (КО – ДБП)
Коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами (Кфо)	Кфо = (КО + ДО) / ВБ	Кфо = (КО + ДО – ДБП) / ВБ
Коэффициент восстановления (утраты) платежеспособности (Квп)	Квп = (Ктл.к. + 6(З)/Т(Ктл.к. – Ктл.н.)) / 1,3	

где КА – краткосрочные активы, млн.руб.;
КО – краткосрочные обязательства, млн.руб.;
ДО – долгосрочные обязательства, млн.руб.;
ВБ – валюта (итог) баланса, млн.руб.;
ДБП – доходы будущих периодов, млн.руб.;
РПП – резервы предстоящих платежей, млн.руб.;
Ктл.к (н) – коэффициент текущей ликвидности на конец (начало) периода;
Т – размер отчетного периода.

Примечание – Источник: собственная разработка.

При расчете коэффициента текущей ликвидности предложено из обязательств отнимать сумму доходов будущих периодов, а так же резервы предстоящих платежей. Коэффициент текущей ликвидности характеризует, сколько рублей текущих активов предприятия приходится на один рубль текущих обязательств. Логика исчисления данного показателя заключается в том, что предприятие погашает краткосрочные обязательства в основном за счет текущих активов. Денежные обязательства подразумевают требования кредиторов о передачи им некоторого количества денежных средств. Доходы будущих периодов не являются обязательством, так как это собственные средства предприятия, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим (платежи по аренде и др.), поэтому их целесообразно отнять в знаменателе. Может возникнуть вопрос, почему для равновесия из краткосрочных активов не отнимается сумма расходов будущих периодов? Расходы будущих периодов – это затраты предприятия, понесенные в отчетном и предшествующих периодах, но подлежащие включению в издержки производства или обращения в последующие отчетные периоды.
Но так как получение краткосрочного актива подразумевается, исключать данную статью при расчете текущей ликвидности, на мой взгляд, не следует.

Аналогично коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами. Исключение статьи ”Доходы будущих периодов“ при расчете числителя имеет место, так как они являются источниками собственных средств предприятия.

Коэффициент восстановления (утраты) платежеспособности характеризуется отношением расчетного коэффициента текущей ликвидности к его установленному значению, которое зависит от отрасли деятельности предприятия. Расчетный коэффициент текущей ликвидности определяется как сумма фактического значения коэффициента текущей ликвидности на конец отчетного периода и изменения значения этого коэффициента между окончанием и началом отчетного периода в пересчете на установленный период восстановления (утраты) платежеспособности — 6 месяцев (3 месяца). Расчетный коэффициент текущей ликвидности представляет собой прогнозное значение коэффициента покрытия по окончании периода восстановления. Данный коэффициент зависит от расчетных показателей текущей ликвидности и коэффициента обеспеченности собственными средствами. Если оба этих коэффициента меньше их нормативных значений – коэффициент восстановления (утраты) платежеспособности не рассчитывается. Однако, если хотя бы один из них соответствует норме, оценивается возможность восстановления платежеспособности предприятия. Если значение коэффициента составило больше 1, это говорит о наличии реальной возможности у предприятия восстановить свою платежеспособность в течение следующих 6 месяцев. Если получилось значение менее 1 – динамика изменения показателя текущей ликвидности с начала года до отчетной даты показывает, что у предприятия в ближайшее время нет реальной возможности восстановить платежеспособность.

Таким образом, следует отметить важность проведения финансовой диагностики предприятия для оценки функционирования его деятельности, а так же с целью обеспечения бесперебойного производства.

Список использованных источников

1. Об определения критерия оценки платежеспособности субъектов хозяйствования: постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2011 №1672 (в ред. от 07.08.2014 №766) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология Проф. 2015 [Электронный ресурс] / ООО ”ЮрСпектр“, Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

2. Инструкция о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования: постановление Министерства Финансов, Министерства экономики Респ.Беларусь от 27.12.2011г. №140/206 (ред. от 19.12.2013г. №75/92) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология Проф. 2015 [Электронный ресурс] / ООО ”ЮрСпектр“, Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015.

Єрошкіна Ольга
к. держ. упр., доцент
Логвинчук Яна
магістр
Університет економіки і права «КРОК»
м. Київ

ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ НЕРЕЗИДЕНТАМИ ТА ВПЛИВ НА НИХ КУРСОВОЇ РІЗНИЦІ

З огляду на сучасний стан фінансової системи України, центральний банк не виконує всіх своїх функцій, що має негативний вплив на купівельну спроможність населення та підприємств. Співвідношення національної валюти до іноземних коливається, вартість гривні зменшується, тому актуальним є порядок відображення в обліку курсових різниць в умовах економічної нестабільності. Курсові різниці сьогодення спричиняють зростання ризиків, витрат за результатами ведення господарської діяльності.

Метою роботи є дослідження впливу операційних та неопераційних курсових різниць на фінансові результати діяльності підприємств.

В сучасних умовах більшість підприємств різних форм власності та сфер господарювання мають контрагентів-нерезидентів, а відповідно проводять розрахунки в іноземній валюті, що спричиняє виникнення курсової різниці. Джерелом появи різниці можуть бути: надходження валюти від покупців-нерезидентів, внески у статутний капітал інвесторів-нерезидентів, придбання валюти на міжбанківському валютному ринку задля здійснення розрахунків з постачальниками-нерезидентами та інше. Курсова різниця – це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах. При цьому, під валютним курсом розуміється установлений Національним банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни [5].

За МСФО, курсова різниця – це різниця, що є наслідком переведення певної кількості одиниць однієї валюти в іншу за різними валютними курсами. Валютним курсом вважається коефіцієнт обміну двох валют [4].

Курсові різниці можуть бути:

- операційні – виникають від перерахунку статей, пов’язаних із операційною діяльністю підприємства, зокрема від перерахунку залишку грошових коштів в іноземній валюті;
- неопераційні – виникають від перерахунку статей, пов’язаних з інвестиційною і фінансовою діяльністю підприємства.

Найважливішою характеристикою курсових різниць (позитивних та негативних) є їхній вплив на фінансові результати діяльності підприємств.

Позитивні курсові різниці відображаються на рахунках бухгалтерського обліку :

1. Операційні – позитивні за кредитом субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці», а негативні за дебетом субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці»;

2. Неопераційні – позитивні за кредитом субрахунку 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці», а негативні за дебетом субрахунку 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць».

Курсові різниці визначаються за монетарними статтями до яких належать: іноземна валюта в касі та на валютних рахунках підприємства; платіжні документи цінні папери, фінансові інвестиції в іноземній валюті, (чеки, векселі, акредитиви, облігації, казначейські зобов'язання); дебіторська заборгованість, що підлягає погашенню в іноземній валюті; несплачений статутний капітал; довгострокові й поточні позики; векселі видані, виражені в іноземній валюті; довгострокові зобов'язання по міжнародному фінансовому лізингу; розрахунки з учасниками в частині заборгованості учасникам з виплати дивідендів; кредиторська заборгованість в іноземній валюті [6].

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на такі дві дати: на дату здійснення розрахунків або ж на дату балансу [5].

Відповідно до постанови НБУ №100 від 03.03.2015 встановлено межі проведення розрахунків з нерезидентами, що не перевищують 90 календарних днів . Національним банком України встановлено обов’язковий продаж валюти наступного дня на міжбанківському валютному ринку. Розмір продажу складає 75 % від надходжень, що може спричинити негативний вплив на формування фінансового результату підприємства [7].

Не підлягають обов'язковому продажу на міжбанківському валютному ринку України надходження в іноземній валюті : на користь держави або під державні гарантії; за кредитами, позиками, що залучаються відповідно до міжнародних договорів України; за проектами міжнародної технічної допомоги, що пройшли державну реєстрацію; на кореспондентські рахунки банків-нерезидентів в іноземній валюті, відкриті в уповноважених банках; за операціями з розміщення депозитів банками-нерезидентами на рахунках в уповноважених банках; на користь резидентів-посередників за договорами комісії, доручення, консигнації або за агентськими угодами, що підлягають подальшому перерахуванню власникам коштів, тощо.

Якщо суб’єкт господарювання в межах здійснення господарської діяльності постійно співпрацює з постачальниками та покупцями нерезидентами, то в сучасних умовах буде нести також додаткові витрати, що пов’язані з придбанням іноземної валюти, а саме збір у розмірі 1,5%.

При придбанні валюти також виникають різниці між курсом придбання валюти (міжбанк) та курсом НБУ на дату придбання, що обліковуються на рахунках 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» або 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти».

При відображені операцій в обліку з іноземною валютою доцільно звернути увагу на поняття балансової вартості іноземної валюти та вартості валюти на дату здійснення операції. Відповідно до П(С)БО 15 балансова вартість валюти – це вартість іноземної валюти, визначена за валютним курсом грошової одиниці України до іноземної валюти на дату здійснення господарської операції або на дату складання балансу. А вартість іноземної валюти на дату здійснення операції – це вартість іноземної валюти визнана за курсом НБУ на дату здійснення операції.

Ключовим, фактором є також авансові платежі. Сума авансу в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для придбання немонетарних активів і отримання робіт і послуг, при включенні до вартості цих активів перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати сплати авансу [5].

Отже, розмір та визнання курсової різниці можна звести до мінімуму при правильному складанні договору з контрагентами, уникнувши довготривалих валютних контрактів, що в подальшому може стимулювати курсові різниці. Також, для уникнення частини втрат, пов'язаних зі зміною курсів іноземних валют, необхідно укладати контракти із включенням захисних валютно-цінових застережень, що сприятиме мінімізації валютних ризиків.

Список використаних джерел

1. Бухгалтерський облік та оподаткування [Текст] : навчальний посібник / За ред. Р.Л. Хомяка, В.І. Лемішовського. – Львів : Бухгалтерський центр «Ажур», 2010. –1220 с.

2. Вплив змін валютних курсів: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 (МСБО 21), поточна редакція від 01.01.2012 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу :http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_022 — Назва з екрана. — Дата звернення: 13.03.15.

3. Вплив змін валютних курсів: Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 21, поточна редакція від 19.08.2014 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу :http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07. — Назва з екрана. — Дата звернення: 13.03.15.

4. Петрашко Л.П. Валютні операції [Текст] : навчальний посібник / Л.П. Петрашко. – 2-ге вид., переробл і доповн. – К.: Знання, 2012. – 271 с.

5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996–14 — Назва з екрана. — Дата звернення: 13.03.15.

6. Гордієнко Н.І., Карпушенко М.Ю. Облік зовнішньоекономічної діяльності [Текст] : навчальний посібник (для студентів економічних спеціальностей). Харків: ХНАМГ, 2006. – 235 с

7. Про врегулювання ситуації на грошово-кредитному та валютному ринках України: Постанова № 160 від 03.03.2015. – [Електронний ресурс]. –

Режим доступу: http://www.bank.gov.ua/doccatalog/document?id=15111597. — Назва з екрана. — Дата звернення: 13.03.15.

8. Дохід: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, поточна редакція від 09.08.2013. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99. — Назва з екрана. — Дата звернення: 13.03.15.

Кащена Наталія
к.е.н., доцент, професор
Чміль Ганна
асистент
Харківський державний університет харчування та торгівлі
м. Харків

УДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ КАПІТАЛУ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

Стрімкий розвиток інформаційних технологій та поява нових напрямів використання комп'ютерних ресурсів актуалізують дослідження існуючих інформаційних систем обліку задля покращення процесу обробки інформації та оперативного прийняття управлінських рішень щодо капіталу торговельного підприємства.

З позицій бізнесу сучасні інформаційні системи і технології є адекватною відповіддю на виклик часу, і являють собою повнофункціональні системи організаційного управління з елементами обліку, планування, контролю і аналізу, а також модулями прийняття управлінських рішень.

Аналіз ринку сучасних інформаційних технологій свідчить, що на даний час існує багато управлінських інформаційних систем, з яких найбільш відомими у розвинутих країнах є: ERP (Enterprise Resource Planning); MRP (Material Retirements Planning); CSRP (Customer Synchronized Relationship Planning); DSS (Decision Support System). Але нажаль, вони не знайшли широкого застосування в практичній діяльності вітчизняних підприємств, зокрема торговельних.

Об'єктивними причинами, що спонукають керівництво підприємств відмовлятися від потужних управлінських інформаційних систем, зокрема класу ERP та DSS, є висока вартість і складність впровадження при непередбачуваності ефекту їх використання та недостатнє технічне забезпечення. За цих обставин для підприємств торгівлі, на наш погляд, найбільш оптимальним шляхом вирішення проблеми якісного

інформаційного забезпечення управління капіталом є створення управлінської інформаційної системи шляхом перебудови існуючих інформаційних систем обліку відповідно до алгоритмів, запропонованих в ERP та DSS системах.

Для організації процесу перетворення існуючої на конкретних підприємствах торгівлі інформаційної системи обліку в управлінську інформаційну систему, яка поєднує «максимально можливий комплекс функцій для управління всіма бізнес-процесами підприємства» [1, с. 231], і здатна забезпечити підтримку прийняття рішень щодо капіталу, нами розроблений алгоритм технології трансформації і створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління підприємства торгівлі з контурами менеджменту основних процесів фінансово-господарської діяльності, зокрема Контуром управління фінансами.

Ефективність функціонування даного Контуру значною мірою обумовлюється своєчасністю та релевантністю інформації, що продукується підсистемою бухгалтерського обліку.

На нашу думку, забезпечити якісно новий рівень інформаційної моделі обліку капіталу підприємства торгівлі дозволить відповідно сформована облікова політика і виокремлення основних і додаткових опцій щодо формування на рахунках бухгалтерського обліку та представлення у фінансовій та внутрішній управлінській звітності підприємства інформації про капітал, а також створення відповідних баз даних в розрізах, необхідних для управління. Формування поряд з основними додаткових опцій дозволить реалізувати ключові завдання управлінського обліку і створити найкращу інформаційну модель «не тільки для відображення реальних фактів і подій, що відбулися, але й для імітування таких подій для варіантного аналізу та прийняття рішень» [2, с. 57].

Структурування баз даних щодо складових елементів капіталу підприємства слід здійснювати за реляційним підходом, і враховувати, що склад інформаційних масивів визначають дані первинного, поточного та підсумкового обліку капіталу, що є основою для формування та отримання вихідної інформації у форматі журналів-ордерів, аналітичних відомостей обліку, реєстрів обліку, розрахункових відомостей та довідок бухгалтерії, форм фінансової та управлінської звітності в режимі реального часу за означений інтервал. Такий підхід надасть нові можливості накопичення і збереження інформаційних ресурсів про капітал в різних аналітичних розрізах на файл-сервері, та їх використання особами, що приймають управлінські рішення, а також дозволить експортувати отримані облікові дані для здійснення розрахунків, пов’язаних з обслуговуванням капіталу в автоматизованому режимі.

Таким чином, створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління підприємства торгівлі забезпечать якісно новий рівень інформаційної моделі обліку капіталу та його аналізу. Подальші наукові

дослідження за цим напрямом потребують розробки або удосконалення існуючого програмного забезпечення обліку відповідно до потреб формування релевантної обліково-аналітичної інформації для обґрунтування тактичних і стратегічних рішень щодо капіталу підприємства торгівлі.

Список використаних джерел

1. Бєльтюков Є. А. Основні шляхи вдосконалення системи інформаційного забезпечення конкурентоспроможності промислового підприємства [Текст] / Є. А. Бельтюков, Г. І. Задорожко // Економіка: реалії часу. – 2013. – № 2. – С. 228 – 234.

2. Куцик П. О. Концептуальні підходи до розгляду інформаційних систем обліку в корпоративному управлінні [Текст] / П. О. Куцик // Облік і фінанси. – 2013. – № 4. – С. 52–59.

Коваленко Светлана
ассистент
Полоцкий государственный университет
г. Новополоцк, Республика Беларусь

МЕТОДИКА АНАЛИЗА РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ

Реализация продукции – одна из важнейших стадий кругооборота средств предприятия. От организации и осуществления процесса напрямую зависят результаты финансово-хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования. Поэтому анализ реализации, нацеленный на оценку своевременности и полноты реализации готовой продукции, имеет крайне важное значение в деятельности любого предприятия.

Первым этапом исследования реализации продукции является всесторонний анализ ее состава и структуры, с помощью которого можно определить удельный вес отдельных видов продукции в общем объеме реализации. Не менее важным является их сравнение с предыдущими отчетными периодами. Для этого рассчитываются такие показатели как темп роста и темп прироста. Такое сопоставление показывает, как изменилась доля реализации отдельных видов продукции в общей сумме реализации в динамике и по сравнению с планом, и какая наблюдается тенденция — роста или снижения [1].

В процессе последующего анализа выясняют причины, вызвавшие абсолютное и относительное изменение объемов реализации отдельных видов продукции.

Следующий этап анализа реализации продукции – это анализ финансовых результатов от реализации. На данном этапе целесообразно проанализировать динамику таких показателей, как выручка от реализации, себестоимость реализованной продукции и прибыль (убыток) от реализации.

В отличие от прибыли, которая показывает абсолютный эффект деятельности, существует относительный показатель эффективности работы предприятия – рентабельность. Поэтому на данном этапе для оценки результатов реализации продукции целесообразно произвести расчет показателей рентабельности продукции (1) и рентабельности оборота (2).

$$R_{\text{прод}} = \frac{\text{Прибыль от реализации}}{\text{Себестоимость}} \quad (1)$$

$$R_{\text{об}} = \frac{\text{Прибыль от реализации}}{\text{Выручка от реализации}} \quad (2)$$

Третий этап анализа реализации – факторный анализ прибыли от реализации продукции. На формирование показателя прибыли от реализации продукции оказывают влияние следующие факторы: выручка от реализации, расходы на реализацию, себестоимость продукции.

Факторная модель имеет следующий вид (формула 3):

$$\text{П}_{\text{р}} = \text{В} - \text{С/с} - \text{Р}_{\text{р}} \quad (3)$$

Методика проведения анализа реализации продукции представлена в таблице 1.

Таблица 1

Методика анализа реализации продукции

Этап анализа	Показатели	Расчет показателей
1	2	3
1) Анализ состава, структуры и динамики реализации продукции	Абсолютное изменение реализации товаров	Отражает изменение суммы реализации товаров в процентном выражении РП1-РП0, где РП – стоимость реализованной продукции
	Относительное изменение реализации товаров: темп роста, темп прироста	Отражает изменение суммы реализации товаров в стоимостном выражении Тр=РП1/РП0×100% Тпр=Тр-100%
2) Анализ финансовых результатов от реализации	Динамика выручки от реализации, себестоимости реализованной продукции, прибыли от реализации	Абсолютное изменение показателей, темп прироста
	Рентабельность продукции	Прибыль от реализации/Себестоимость
	Рентабельность оборота	Прибыль от реализации/Выручка от реализации

Продолжение табл. 1

3) Факторный анализ прибыли от реализации продукции	Факторная модель	П=В-С-Рр, где П – прибыль от реализации, В – выручка от реализации, С – себестоимость реализованной продукции, Рр – расходы на реализацию
	Влияние изменения выручки от реализации	(ΔВ×УП0)/100, где УП0 – уровень прибыли к выручке в базисном году
	Влияние изменения себестоимости реализованной продукции	(В1×ΔУС)/100, где ΔУС – изменение уровня себестоимости реализованной продукции к выручке от реализации
	Влияние уровня расходов на реализацию	(В1×ΔУР)/100, где ΔУР – изменение уровня расходов на реализацию к выручке от реализации
4) Выявление и расчет резервов роста прибыли от реализации	Осуществляется расчет резервов роста прибыли от реализации продукции в зависимости от результатов проведенного анализа	

Примечание: собственная разработка на основании изученной специальной экономической литературы [1-4]

Список использованных источников

1. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия, 2000 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://бизнес-учебники.рф/buhgalterskiy-uchet_biznesa/analiz-kosvennyih-zatrat.html. - Дата доступа: 15.03.15.

2. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: учебник / В.И. Стражев [и др.]; под общ. ред. В.И. Стражева, Л.А. Богдановской. – 7-е изд., испр. – Минск: Выш. шк., 2008. – 527 с.

3. Гиляровская Л.Т. Комплексный экономический анализ в управлении затратами и себестоимостью транспортных услуг [Электронный ресурс] / Л.Т. Гиляровская // Современный бухучет № 11. – 2004. – Режим доступа : www.fin-buh.ru. – Дата доступа: 15.03.15.

4. Адаменкова, С.И. Анализ хозяйственной и финансовой деятельности [Текст] : учеб.-метод. пособие / С.И. Адаменкова, О.С. Евлинчик. – Минск : Элайда, 2011. – 352 с.

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

АНАЛІЗ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ

В умовах нестабільної ринкової економіки ризик несплати або несвоєчасної оплати рахунків збільшується, це приводить до появи кредиторської заборгованості. Частина цієї заборгованості в процесі фінансово - господарської діяльності неминуча і повинна знаходиться в рамках припустимих значень.

Аналіз і управління кредиторською заборгованістю мають дуже велике значення для підприємств, що функціонують в умовах ринку. Вміле й ефективне управління цією частиною поточних активів є невід'ємною умовою підтримки необхідного рівня ліквідності і платоспроможності.

Кредиторська заборгованість – сума заборгованості підприємства кредиторам на певну дату [1].

Мета аналізу заборгованості є: оцінка платіжної дисципліни покупців і замовників; аналіз ризиків кредиторської заборгованості; виявлення у складі кредиторської заборгованості зобов'язань, малоймовірних для стягнення; розробка оптимальної політики, спрямованої в напрямі прискорення розрахунків й зниження ризику неплатежів [2].

Послідовність аналізу кредиторської заборгованості включає такі етапи:

1) оцінювання величини, структури та динаміки кредиторської заборгованості за видами з використанням прийомів горизонтального і вертикального аналізу;

2) дослідження структури кредиторської заборгованості за строками утворення з метою з'ясування стану платіжної дисципліни;

3) комплексне оцінювання кредиторської заборгованості за системою відносних показників;

4) порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості [1].

Аналіз кредиторської заборгованості починається з вивчення складу і структури кредиторської заборгованості за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Згідно НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджене Наказом № 73 від 07.02.2013 р. баланс (звіт про фінансовий стан) – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал [3].

Для цього розраховують питому вагу кожного виду кредиторської заборгованості в загальній сумі. Такі показники розраховуються за звітом і за

планом, а порівнюючи їх, визначають відхилення в структурі кредиторської заборгованості, установлюють причини змін її окремих складових і розробляють заходи для регулювання заборгованості, особливо тих її складових, які негативно впливають на діяльність підприємства.

Як правило, основною причиною змін структури кредиторської заборгованості є взаємні неплатежі. Це може підтвердити порівняльний аналіз кредиторської та дебіторської заборгованості.

Для проведення порівняльного аналізу складається розрахунковий баланс, в якому порівнюється за видами і в цілому суми дебіторської (розміщення активів) та кредиторської (джерела формування капіталу) заборгованості.

Результатом аналізу порівняння кредиторської та дебіторської заборгованості може бути виявлення:

1) збільшення або зменшення дебіторської заборгованості;

2) збільшення або зменшення кредиторської заборгованості.

Як збільшення, так і зменшення дебіторської і кредиторської заборгованості можуть призвести до негативних наслідків для фінансового стану підприємства.

Так, зменшення дебіторської заборгованості проти кредиторської може статися через погіршання стосунків з клієнтами, тобто через зменшення кількості покупців продукції.

Збільшення дебіторської заборгованості проти кредиторської може бути наслідком неплатоспроможності покупців.

Для ефективного управління кредиторською заборгованістю необхідно:

- стежити за співвідношенням сум дебіторської та кредиторської заборгованості;
- контролювати стан розрахунків за простроченою заборгованістю, своєчасно виявляти неприпустимі суми кредиторської заборгованості та приймати ефективні управлінські рішення щодо її усунення.

Керівники підприємств мають змогу різносторонньо досліджувати обсяг своєї кредиторської заборгованості, проте, вони в більшості випадків це ігнорують. Тому рекомендуємо проведення комплексного фінансового аналізу кредиторської заборгованості, адже управління нею потребує зваженого наукового підходу.

Список використаних джерел

1. Тютюнник Ю. М. Фінансовий аналіз : [навч. посіб.] ; частина І / Ю. М. Тютюнник ; [2-ге вид., перероб. і доп.] – Полтава : РВВ ПДАА, 2014. – 358 с.

2. Чубенко О. В. Аналіз кредиторської заборгованості [Електронний ресурс] / О. В. Чубенко // Економіка/ЗФінансові відносини. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/Economics.htm.

3. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства Фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р.

[Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : http://www.zakon.rada.gov.ua.

Луценко Ірина
магістр
Єрошкіна Ольга
к. держ. упр., доцент
Університет економіки і права «КРОК»
м. Київ

ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ ПО ПДВ ПРИ РОЗРАХУНКАХ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ І ПІДРЯДНИКАМИ

Розрахунки з постачальниками та підрядниками виникають на підприємствах виробничої та невиробничої сфери і є кредиторською заборгованість за товари, роботи, послуги за умов наступної оплати або іншого погашення зобов'язань. Метод дослідження є аналіз запроваджених змін у адмініструванні ПДВ.

При розрахунках з постачальниками платниками ПДВ виникає право на відображення в обліку податкового кредиту, що зменшує податкові зобов'язання наприкінці звітного періоду [1].

Податковий кредит – це сума, на яку платник податку має право зменшити податкові зобов'язання звітного періоду, він складається із сум ПДВ, сплачених, нарахованих платником податку в звітному періоді, в зв'язку з придбанням товарів, робіт, послуг [2].

Рахунки 6441 та 6442 «Податковий кредит» застосовуються в таких випадках:

– перерахована передоплата постачальнику за товари, роботи, послуги;
– оформлення податкового векселя при імпортуванні товарів.

Датою виникнення права платника ПДВ на податковий кредит вважається дата здійснення операції за першою подією, якою може бути:

1. Дата списання коштів з банківського рахунку платника податку в оплату товарів (робіт,послуг), дата виписки відповідного рахунку (товарного чека) - в разі розрахунків з використанням кредитних дебетових карток або комерційних чеків;

2. Дата отримання (реєстрації) податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку товарів (робіт,послуг).

З 1 січня 2015 року запроваджено систему електронного адміністрування ПДВ.

Система забезпечує автоматичний облік у розрізі платників податку:

– суми податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних;

– суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України;

– суми поповнення та залишку коштів на рахунках в системі електронного адміністрування ПДВ;

– суми податку, на які платники мають право видати податкові накладні.

З 01.01.2015 року, відповідно до ПКУ, платник ПДВ веде реєстр документів, замінників податкових накладних, які є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, а саме:

– транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер продавця, крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

– касові чеки, які містять суму отриманих товарів, послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника). При цьому з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів, послуг не може перевищувати 200 гривень за день (без урахування податку);

– бухгалтерська довідка, складена відповідно ПКУ.

Копії такого реєстру документів не подаються до органів ДПІ. Операції, які не оподатковуються або операції, що здійснені з особами неплатниками ПДВ у реєстрі документів, який передбачено ПКУ не відображаються.

Система електронного адміністрування ПДВ не вносить кардинальних змін до загальних принципів справляння ПДВ, затверджених ПКУ. Норми Кодексу, які визначають коло платників ПДВ, об’єкт оподаткування, принципи формування податкового кредиту, залишаються незмінними.

Починаючи з 1 січня 2015 року, всі податкові накладні та розрахунки коригування до них складаються платниками податку виключно в електронному вигляді.

У зв’язку з цим немає необхідності складати податкову накладну у двох примірниках. Встановлено, що платник ПДВ зобов’язаний надати покупцю податкову накладну складену в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи і зареєстровану в Єдиному реєстрі податкових накладних. Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних є для покупця підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту. Також платники податку мають можливість отримувати з ЄРПН електронні копії податкових накладних, розрахунків коригування, які зареєстровані їх

контрагентами-постачальниками Реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних підлягають всі податкові накладні незалежно від розміру ПДВ в одній податковій накладній.

Обов'язковій реєстрації платниками ПДВ підлягають особи, у яких загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів, послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з ПКУ, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно не перевищує 1 млн. грн. (без урахування ПДВ).

При визначенні бази оподаткування операцій з постачання товарів, послуг згідно ПКУ (виходячи з договірної вартості) слід враховувати, що вона не може бути нижче ціни придбання товарів, послуг, що постачаються, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів — виходячи із звичайної ціни), за винятком:

– товарів, послуг, ціни на які підлягають державному регулюванню;
– газу, який постачається для потреб населення.

Право на податковий кредит при постачанні послуг нерезидентом виникає на дату складання платником податкової накладної за такими операціями за умови її реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Зазначені зміни сприятимуть створенню умов для збільшення надходжень до Державного бюджету, забезпеченню справедливості в оподаткуванні, а також фінансової стабільності, прозорості у нарахуванні та сплаті ПДВ. Внесені зміни у законодавство зменшать матеріальні витрати підприємства з переведенням частини первинних документів в електронний вигляд та зменшать витрати праці працівника бухгалтерії, а відповідно реформи матимуть позитивний вплив на формування фінансового результату.

Список використаних джерел

1. Бухгалтерський, фінансовий та податковий облік [Текст] : навчальний посібник / За ред. Є.Ю.Шара, О.М.Андрієнко, Л.І.Жидеєва. – К.: Центр учбової літератури,2011. – 424 с.

2. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 13.03.2015 / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13—14, № 15—16, № 17, ст. 112. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення 15.03.15). — Назва з екрана.

Мартыненко Юлия
ассистент преподавателя
Могилевский государственный университет продовольствия
г. Могилев, Республика Беларусь

АВТОМАТИЗИРОВАННЫЕ МАТРИЧНЫЕ МОДЕЛИ КАК МЕТОД ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА

Матричные методы анализа производственно-хозяйственной деятельности предприятий достаточно привлекательны в настоящих условиях. Расчет и анализ финансовых коэффициентов, пусть даже в большом количестве, не может дать полной и всесторонней характеристики финансового положения предприятия. Финансовые коэффициенты рассчитываются на основе данных бухгалтерского и статистического учета, которые не могут отразить динамики происходящих процессов, так как сами статичны. Данные коэффициенты также не в состоянии указать на причины ухудшения или улучшения финансового положения предприятия.

В настоящее время экономисты предприятий при проведении анализа хозяйственной деятельности сталкиваются с такими трудностями, как высокая трудоемкость и сложные алгоритмы проведения расчетов, сложность интерпретации результатов. Привлечение сторонних аналитических бюро и организаций весьма дорогостояще. Следовательно, экономическим службам предприятий необходим мощный, гибкий и оперативный инструмент анализа. Для создания этого инструмента в отечественных условиях целесообразно использовать матричный метод.

Оптимальная методика проведения анализа должна отвечать следующим требованиям: расчеты не должны быть трудоемкими, чтобы их мог производить один сотрудник, а не целый отдел или служба; предложенный инструментарий должен легко перенастраиваться для решения различных задач самим специалистом, проводящим анализ; исходные данные для расчетов должны быть легкодоступны (данные бухгалтерской и статистической отчетности предприятия); проводимый анализ должен давать наиболее полную характеристику предприятия при минимуме затрат средств и времени; расчеты должны быть максимально автоматизированы.

Матричный метод дает не только обобщающую характеристику состояния предприятия и динамику его развития, но и позволяет определить изменения в ходе и результатах работы, выявить резервы повышения эффективности производства.

Необходимые для проведения анализа производственно-хозяйственной деятельности показатели должны: быть сопоставимыми, если характеризуют различные состояния предприятия; изменяться с изменением состояний как предприятия в целом, так и его структурных единиц; быть доступными и

достоверными; отражать как результаты деятельности, так и затраты, ресурсы, необходимые или предусмотренные для их получения.

Преимущество предлагаемого метода в том, что он включает оценку и ресурсов, и продуктов деятельности предприятия. Кроме того, он позволяет учесть меняющиеся условия деятельности предприятия, а также проверить, соответствует ли достигнутое желаемому, своевременно выявить слабые места и устранить их. Для удобства расчета матрицу можно автоматизировать с помощью программы Microsoft Office Excel.

За основу матричной модели экономического анализа берется квадратная таблица - матрица. Исходные данные для расчета ее элементов - количественные показатели, характеризующие различные аспекты производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Выбранные основные количественные показатели в одинаковой последовательности заносятся в матричную модель в верхней графе матрицы слева направо и в левом крайнем столбце матрицы - сверху вниз.

Далее осуществляется расчет дифференцированных показателей эффективности, которые находятся на пересечениях строк и столбцов. Принцип их расчета следующий: показатели, находящиеся в первой строке, последовательно делятся на показатели, расположенные в первой графе (табл. 1).

Таблица 1

Структура матричной модели

	Показатель 1	Показатель 2	Показатель 3	Показатель n
Показатель 1	-	Показатель 2 / Показатель 1	Показатель 3 / Показатель 1	Показатель n / Показатель 1
Показатель 2	Показатель 1 / Показатель 2	-	Показатель 3 / Показатель 2	Показатель n / Показатель 2
Показатель 3	Показатель 1 / Показатель 3	Показатель 2 / Показатель 3	-	Показатель n / Показатель 3
Показатель n	Показатель 1 / Показатель n	Показатель 2 / Показатель n	Показатель 3 / Показатель n	-

Число исходных показателей может быть различным. На их основе можно получить экономический срез всего предприятия, точнее и лучше выявить его проблемы и резервы. Как правило, сравнивают плановые и фактические показатели. При отсутствии на предприятии плановых показателей сравнение проводят для 2 периодов - базового и отчетного. Таким же образом можно проводить сравнение деятельности 2 предприятий или отраслей, что может быть полезным для органов государственного управления: министерств, концернов и т.д. [1].

Список использованных источников

1. Бородако, Н. Анализ финансовых результатов деятельности

предприятия // Бизнес инфо: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «Профессиональные правовые системы» Нац. Центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2014. – 27 с.

Михалевич Ольга
магистр экономических наук, ассистент
Полоцкий государственный университет
г. Новополоцк, Республика Беларусь

ЗАДАЧИ, ИСТОЧНИКИ И ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРОВЕДЕНИЯ АНАЛИЗА ИПОТЕЧНЫХ АКТИВОВ

Поддержание устойчивого экономического роста, повышение инвестиционной активности, обеспечение широких слоев населения жильем, нормализация работы банковского сектора, развитие рынка ценных бумаг требуют совершенствования вопросов анализа эффективности ипотечных операций.

Целью анализа эффективности ипотечных операций является обоснование и выработка управленческих решений заинтересованными лицами. Пользователями анализа эффективности ипотечных операций выступают их участники. Автор считает целесообразным изучить интересы участников при совершении ипотечных операций, так как это даст возможность более точно сформулировать задачи анализа эффективности ипотечных операций.

Современные авторы выделяют следующих субъектов ипотечных операций:

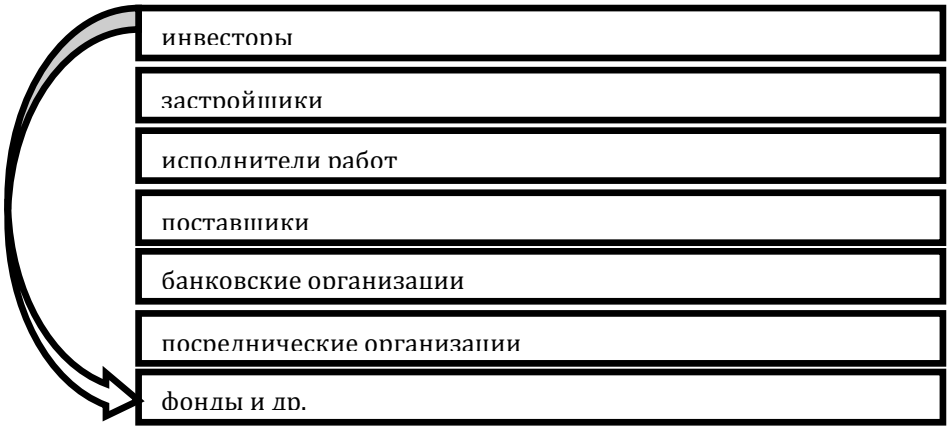

Рис. 1. Субъекты ипотечных операций

Примечание: собственная разработка, основание [1].

Инвесторы — лица или организации (в том числе компания, государство и т. д.), совершающее связанные с риском вложения капитала, направленные на последующее получение прибыли (инвестиции) [1]. Отличительной характеристикой инвесторов является покупка ими и пользование объектами недвижимости. Для инвесторов важное значение имеет оценка окупаемости и эффективности осуществляемых инвестиций. Поэтому при анализе эффективности ипотечных операций им важно оценить доходы, расходы, прибыль, рентабельность и риски ипотечной сделки.

Банковские организации, предоставляя ипотечные кредиты, заинтересованы в своевременном и полном возврате ссужаемых средств и процентов, поэтому для этих организаций важно получить оценку кредитоспособности заемщика, рискованности и оптимизации кредитного портфеля и максимизации доходов [2].

Помимо вышепредставленных в составе участников ипотечных операций на вторичном рынке можно выделить эмитентов и держателей ценных бумаг, для которых важным является оценка надежности и доходности закладных, облигаций и других ипотечных ценных бумаг. Основным направлением анализа для эмитентов и держателей ипотечных ценных бумаг выступает перспективная и текущая оценка их риска и доходности [2].

Представленный анализ задач и интересов участников ипотечных операций позволяет выделить следующих пользователей анализа, нуждающихся в оценке эффективности ипотечных операций: залогодатель (должник или третье лицо, индоссат) и залогодержатель (кредитор, индоссант), страховые организации, фондовые биржи, органы государственного управления экономикой, посреднические организации. Представим пользователей и задачи анализа эффективности ипотечных операций в таблице1:

Таблица 1

Пользователи и задачи эффективности ипотечных операций

Пользователи анализа	Задачи анализа
Залогодатели (инвесторы)	Оценка окупаемости и доходности инвестиций, инвестиционной привлекательности объекта недвижимости, эффективности привлечения заемных средств
Эмитенты ипотечных ценных бумаг	Оценка эффективности привлечения заемных средств на основе ценных бумаг
Залогодержатели (кредиторы)	Оценка кредитоспособности инвестора и прибыльности ипотечных кредитов, оценка достаточности поступлений инвестора для погашения основного долга и процентов по кредиту целью определения условий кредитования под залог ипотеки
Держатели ипотечных ценных бумаг	Оценка кредитного рейтинга ипотечных ценных бумаг, их привлекательности, доходности и рискованности с целью минимизации рисков и формирования портфеля ценных бумаг

Продолжение табл. 1

Страховые организации	Оценка риска неплатежеспособности субъекта кредитования, доходности ипотечных операций с целью определения суммы страхового платежа
Фондовые биржи	Оценка рискованности и доходности операций с ипотечными ценными бумагами с целью повышения прибыльности и стабильности рынка
Посреднические организации	Оценка доходов и расходов по ипотечным операциям, их прибыльность

Примечание: собственная разработка [2]

Представляется целесообразным провести классификацию анализа эффективности ипотечных операций по следующим признакам:

• по рынку ипотечного кредитования;
• по предмету ипотеки и объекта недвижимости;
• по видам ипотечных ценных бумаг;
• времени и периодичности проведения [2].

Проведенное в таблице 1 исследование позволяет сформулировать следующие задачи анализа эффективности ипотечных операций:

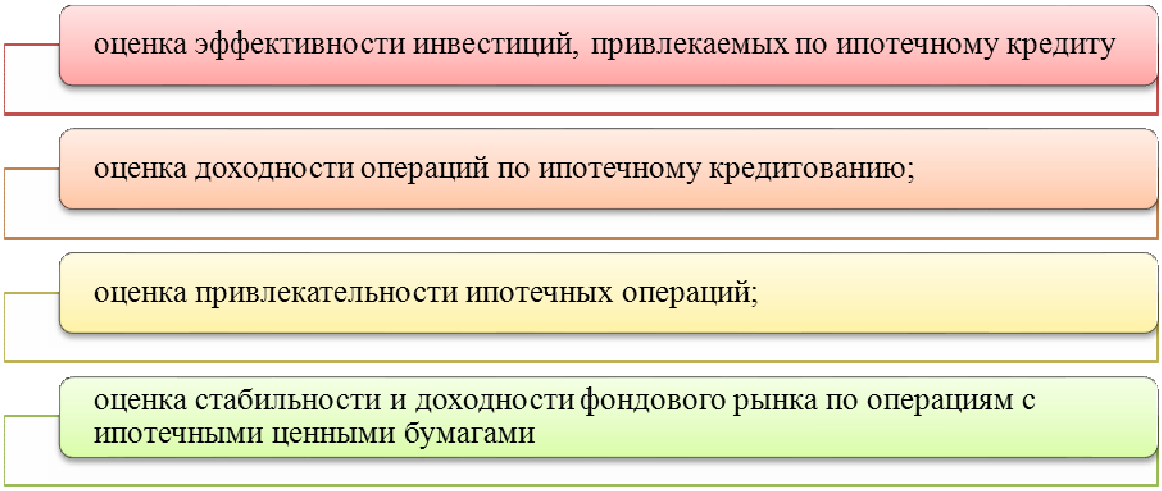

Рис. 2. Задачи анализа эффективности ипотечных операций

Примечание: собственная разработка.

Информация для проведения анализа эффективности ипотечных операций требует необходимой подготовки, которая обеспечит ее полезность в аналитическом исследовании.

Список использованных источников

1. Инвестор // Википедия. Свободная энциклопедия [Электронный ресурс]. – 2014. – Режим доступа: http://ru.wikipedia.org/wiki/Инвестор. – Дата доступа : 25.04.14.

2. Красовская С.И. Отчет о научно-исследовательской работе «Совершенствование учета и анализа инвестиционной деятельности современных условий хозяйствования». – Раздел 10. – ГБ № 2326, часть 2. –

Новополоцк, 2010. – С. 205-230

Никонович Марина
к.е.н, доцент
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

ОЦІНКА РИЗИКУ КОНТРОЛЮ – ОСНОВА ПЛАНУВАННЯ ПРОЦЕДУР ПО СУТІ

На стадії розроблення програми аудиту, виходячи з обраної аудитором загальної стратегії, відбувається планування процедур по суті. Для вибору аудиторських процедур доцільно використовувати АВС-матрицю, яка застосовується при тестуванні сальдо рахунків та класів операцій, оскільки відображає поєднання різних процедур по суті. В даній матриці процедури А – аналітичні процедури (виключно), процедури В – «основні процедури» (домінують аналітичні процедури при незначній частині детальних тестів), процедури С – «вичерпні» (домінують детальні тести).

При виборі конкретних аудиторських процедур необхідно враховувати як форми звітності, так і етапи аудиту, оскільки на кожному етапі існує різна необхідність в процедурах. Крім того, при плануванні аудиту необхідно враховувати фактор часу – коли найкраще застосовувати ті чи інші процедури. Загальна стратегія аудита повинна враховувати вибір стратегії для кожного класу операцій або бухгалтерських рахунків, що, в свою чергу, залежить від думки аудитора про ефективність побудови і роботи відповідних процедур контролю і від визначення того, що є найбільш ефективним для перевірки даного класу операцій або сальдо рахунків: тести контрольних моментів, детальні тести або аналітичні процедури.

При розробленні аудиторської стратегії оцінюються ризики і суттєвість, що відображається в програмі. Тому для розроблення програми аудиту необхідно отримати уявлення про процедури контролю, які застосовуються на підприємстві клієнта, а отже попередня оцінка ризику контролю робиться в першу чергу. Ризик контролю повинен бути прийнятим, як високий, якщо аудитор не планує в наступному використовувати тести контролю. На аудит будь-якої статті або форми звітності, при якому використовується проведення тестів контролю в поєднанні з тестами по суті, витрачається на 30% часу менше, ніж при використанні тільки тестів по суті. Звідси при розробленні програми аудитор повинен, якщо це можливо при існуючій на підприємстві клієнта СВК, встановлювати ризик контролю меншим за максимальний (високий) – низьким або середнім.

Ризик контролю пов'язаний з властивим ризиком, тому їх не можна оцінювати окремо один від одного. Оцінка властивого ризику відбувається на рівні фінансової звітності, тобто при розробленні програми аудитор співвідносить властивий ризик з суттєвими статтями звітності (сальдо рахунків і класами операцій) на рівні тверджень (параметрів фінансової звітності). На цьому ж рівні проводиться і остаточна оцінка ризику контролю як це було представлено раніше. Таким чином, АВС-матриця оперує двома чинниками: властивий ризик і ризик контролю.

При складанні програми аудиту фінансової звітності необхідно враховувати можливі варіанта поєднання умов, з урахуванням яких складається і обирається відповідний варіант поєднання аудиторських процедур (перші три варіанта цих умов повинні бути враховані при складанні АВС-матриці):

- ризик контролю високий, а властивий ризик низький;
- ризик контролю високий і властивий ризик високий;
- ризик контролю низький, а властивий ризик високий;
- ризик контролю і властивий ризик низькі.

При четвертому варіанті ризик невиявлення, який є зворотним до ризику контролю і властивого ризику, буде прийнятий як високий, що означає невеликий обсяг перевірки, який обмежується аналітичними процедурами. На практиці це малоймовірний варіант аудиту в цілому для звітності, але часто використовується щодо несуттєвих статей звітності.

Після оцінки ризиків розробляється порядок (план) застосування тестів контрольних моментів на етапі перевірки СВК і тестів по суті на етапі перевірки сальдо і операцій. При цьому між формами звітності, оцінкою контролю і суттєвістю та аудиторськими процедурами можна встановити певну залежність, яка відображається за допомогою матриць.

Матриця вибору аудиторських процедур в залежності від оцінки ризику контролю враховує перші три варіанти умов:

- властивий ризик не може бути оцінений як максимальний, оскільки величину впливу зовнішніх факторів об'єктивно оцінити не можливо. На відміну від нього, ризик контролю приймається як максимальний, тобто рівний 100% при умові повної відсутності СВК у клієнта;
- при високому властивому ризику – при наявності суттєвих статей або незвичайних операцій, при нормальній (середній) ефективності СВК на підприємстві існує ризик діяльності підприємства, який виражається в тому, що певні обставини, наприклад, зміна влади, можуть призвести до неможливості підприємством вести облік, дотримуючись принципу безперервності діяльності. Тому при високому властивому ризику аудитор повинен значно знизити аудиторський ризик за рахунок ризику контролю і ризику невиявлення, збільшивши кількість детальних тестів;
- вибір процедур В або С в двох випадках залежить від розміру аудиторського ризику, обсягу суттєвої статті і співвідношення суттєвості цієї

статті з загальною суттєвістю.

Використання матриці і аналітичних процедур для визначення залежності між аудиторськими процедурами, формами звітності й суттєвістю враховує наступне:

- при оцінці суттєвості аудитор має виходити з розміру допустимої помилки, яку він може собі дозволити при конкретних обставинах. Це співвідноситься з суттєвістю, яка визначається по кожній статті звітності, тому першочерговим фактором, який впливає на вибір процедури перевірки, є розмір допустимої помилки, прийнятої аудитором при визначеному розмірі аудиторського ризику;
- розмір допустимої помилки впливає на обсяг перевірки в зворотній залежності, а обсяг перевірки в свою чергу вимагає відповідних процедур, тобто, чим менше обсяг перевірки (при великій допустимій помилці), тим менше потрібно детальних тестів, оскільки достатньо визначити незвичайні статті або операції, і тільки після цього провести детальні тести. Що стосується несуттєвих статей, то в західній практиці в даному випадку їх майже не перевіряють, але необхідно провести аналітичні процедури, а вже за їх результатами визначати наступні дії;
- перевіряючи звіт про фінансові результати, в першу чергу проводять аналіз показників звіту для визначення тенденцій їх змін, а вже потім, якщо необхідно, детальні тести. Це пояснюється специфікою статей звіту про фінансові результати, які містять в собі узагальнену інформацію по класам операцій і оборотам рахунків.

Використовуючи побудовані матриці, аудитор уточнює перелік і порядок застосування тестів по суті та складає програму аудиту по кожній дефініції звітності. Дефініцію звітності може бути об’єкт обліку (основні засоби, запаси, дебіторська заборгованість, кредити банків, капітал тощо) або параметр звітності.

Після складання програми аудитор повинен приступити до тестування сальдо рахунків і класів операцій. За результатами аналізу отриманих на попередніх етапах даних, встановлюється достатність доказів і достовірність отриманої інформації, на основі прямих або непрямих свідчень, визначаються умови проведення тестування і обираються методи перевірки.

Список використаних джерел

1. Організація і методика аудиту [Текст] : навч. посіб./М.О. Никонович, К.О. Редько, О.А. Юр’єва; За ред. Є.В. Мниха. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2009. – 472 с.

2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2013 року, Частина 1 / Пер. з англ. : – К.: «Видавництво «Фенікс». - 1017с.

Папко Андрей
студент
Малевский Эдуард
к.э.н., доцент
Полесский государственный университет
г. Пинск, Республика Беларусь

АУДИТ ИНФОРМАЦИОННЫХ СИСТЕМ

Аудит информационных систем – процесс получения и оценки объективных данных о текущем состоянии вычислительных и телекоммуникационных систем, а также действиях и событиях, происходящих в ней, оценка уровня соответствия стандартам и законам, требованиям руководства компании.

Результатом работы является полный отчет о работе компьютерной техники, сетевых компонентов, программного обеспечения с необходимыми рекомендациями по устранению угроз, а также развитию и оптимизации эффективности информационной структуры.

В наши дни актуальность аудита резко повысилась и это связано, прежде всего, с увеличением зависимости организаций и предприятий от информации и информационных систем. Наиболее важной причиной проведения аудита информационных систем состоит в том, что при модернизации или внедрении новых технологий их потенциал полностью не реализуется. Аудит позволяет добиться максимальной эффективности от средств, инвестируемых в создание и обслуживание информационных систем.

Особенно возросла уязвимость информационных систем в связи с повышением сложности элементов этих систем, а также новых технологий передачи и хранения данных.

Разновидность угроз повысилась и это обусловлено следующими причинами:

1. Передача информации по сетям общего пользования.
2. “Информационная война” конкурирующих организаций.
3. Высокая сменяемость кадров с низкой степенью порядочности.

Аудит информационных систем позволяет оценить безопасность функционирования этих систем, оценить риски, прогнозировать и управлять их влиянием на финансово-экономические процессы [1].

В настоящее время необходимость использования компьютерных технологий во всех сферах хозяйственной деятельности, включая контрольно-аудиторскую резко возросло. Однако проведение аудита в условиях компьютерной обработки данных осложняется наличием некоторых проблем, с одной стороны, в существенном влиянии информационных систем на составление бухгалтерской отчетности, а с

другой – отсутствием методических рекомендаций по проверке аудитором информационных систем.

Аудит применяемых клиентом средств компьютерной обработки финансовой информации имеет ряд особенностей. Например, аудитору нужно определить уровень автоматизации и степень сложности применяемого компьютерного программного обеспечения для ведения бухгалтерского учета. В связи с этим, необходимо определить степень охвата бухгалтерского учета автоматизированной обработки данных [2].

В ходе аудита важно произвести проверку данных, содержащихся в компьютерных регистрах учета, с данными первичного учета. Использование системы компьютерной обработки данных не освобождает экономический субъект от обязанности ведения документооборота в бумажном виде. Аудитору также важно удостовериться в отсутствии несанкционированных изменений в программном обеспечении.

Организация ведения бухгалтерского учета с помощью компьютерной обработки данных влияет на профессиональный риск аудитора. В целях снижения риска аудита информационных систем важным является использование современных лицензионных компьютерных программ [2].

Одной из таких программ является автоматизированная ИС внутреннего аудита и контроля АИС «РИСК-АУДИТ». Она предназначена для автоматизации работы внутреннего аудита и контроля, а также планирования проведения проверок, учета и анализа материалов этих проверок [3].

Основные свойства АИС «РИСК-АУДИТ»:

1. Обеспечение прозрачности функций внутреннего аудита.
2. Эффективное использование временных и аудиторских ресурсов.
3. Повышение эффективности и качества проверки.
4. Повышение уровня доверия к информации, предоставляемым внутренним аудитом руководству организации, компании.

Данная программа позволяет автоматизировать следующие процессы: планирование проверки, подготовку проверки, проведение проверки, анализ деятельности [3].

Создание и быстрое развитие организаций, постоянное усложнение бизнес-процессов требует создания сложных информационных систем бухгалтерского учета. Проведение аудита при использовании компьютерных технологий позволяет повысить научный уровень путем применения экономико-математических методов, а также экономического анализа с помощью программных средств компьютерной техники при выполнении контрольно-аудиторских процедур.

Список использованных источников

1. Зачем проводить аудит информационных систем [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://www.nestor.minsk.by/sr/2001/01/10111.html.

– Дата доступа: 20.03.2015.
2. Аудит и финансовый анализ [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://www.auditfin.com/fin/2009/3/04_05/04_05 %20.pdf. – Дата доступа: 20.03.2015.
3. ДФК Фемида-Аудит [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.femida-audit.com/. – Дата доступа: 20.03.2015.

Пархоменко Ольга
к.е.н., доцент
Король Олена
студент
Університет економіки і права КРОК
м. Київ

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТИ

Динамічні ринкові перетворення економічних взаємовідносин суб'єктів господарювання під впливом глобалізації світової економічної системи потребують адекватного відображення звітності підприємства інформації щодо основних засобів. Реформування бухгалтерського обліку та прийняття національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку призвело до вдосконалення форм і змісту фінансової звітності в Україні. Однак, тривалий час існували суттєві принципові неузгодження в частині фінансового та податкового обліку основних засобів.

Важливі аспекти організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського та податного обліків основних засобів досліджено у багатьох наукових працях, зокрема таких вчених, як: Голова С. Ф., Пархоменко О.П., Колеснікової О. М. та ін.[3-5]. Проте виникає проблема наближення бухгалтерського та податкового обліку основних засобів, що потребує подальшого дослідження.

Метою роботи є розкрити зміст бухгалтерського і податкового обліку основних засобів.

Необхідною умовою здійснення господарської діяльності є забезпечення підприємства основними засобами. Основними нормативно-правовими актами, які регулюють вітчизняний облік основних засобів є Податковий кодекс України (далі – ПКУ) [1] і Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 "Основні засоби" (далі – П(С)БО 7) [2]. Для порівняння бухгалтерського та податкового обліку основних засобів слід

використати табл.1.

Таблиця 1

Порівняльний аналіз бухгалтерського та податкового обліку основних засобів

Критерій	П(С)БО 7	ПКУ
1	2	3
1. Визначення основних засобів	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство/уста- нова утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) (п. 4 П(С)БО 7	Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості/землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загаль- ного користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2 500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2 500 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) (пп. 14.1.138 п. 14 ПКУ
2. Групи основних засобів	1. Земельні ділянки. 2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом. 3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої. 4. Машини та обладнання. 5. Транспортні засоби. 6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі). 7. Тварини. 8. Багаторічні насадження. 9. Інші основні засоби (пп. 5.1 п. 5 П(С)БО 7 [5], пп. 145.1 п. 145 ПКУ	
3. Методи нарахування амортизації	1. Прямолінійний. 2. Зменшення залишкової вартості. 3. Прискореного зменшення залишкової вартості. 4. Кумулятивний. 5. Виробничий (п. 26 П(С)БО 7 [5], пп. 145.1.5. ПКУ	
4. Вибір методу амортизації під- приємством	Метод нарахування амортизації підприємство обирає самостійно (п. 28 П(С)БО 7 [5])	Здійснюється підприємством за методом, визначеним у наказі про облікову політику відповідно до встановлених ПКУ обмежень: група 1 – земельні ділянки; група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом (будь-який метод, окрім прискореного зменшення залишкової вартості); група 3 – будівлі, споруди; група 4 – машини та обладнання (виключно метод прискореного зменшення залишкової вартості) (пп. 145.1.5 п. 145 ПКУ [4]); група 5 – транспортні засоби (виключно метод прискореного зменшення залишкової вартості) (пп. 145.1.5 п.145 ПКУ[4]); залишкової вартості) (пп. 145.1.5 п. 145 ПКУ [4]); група 6 – інструменти, прилади, інвентар (будь-який метод, окрім прискореного зменшення

		залишкової вартості); група 7 – тварини; (будь-який метод, окрім прискореного зменшення залишкової вартості); група 8 – багаторічні насадження (будь-який метод, окрім прискореного зменшення залишкової вартості); група 9 – інші основні засоби (прямолінійний або виробничий) (пп. 145.1.6 п. 145 ПКУ [4])
5. Строк корисного використання основних засобів	Встановлюється підприємством самостійно з урахуванням переліку визначених факторів (п. 23 П(С)БО 7	ПКУ встановлює обов'язкові мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів (пп. 145.1 п. 145 ПКУ
6. Врахування витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація, добудова, дообладнання і т. д.)	Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, що призведе до збільшення в майбутньому економічних вигод (п. 14 П(С)БО 7	ПКУ дозволяє збільшити первісну вартість основних засобів на суму витрат, що призведе до зростання майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів у сумі, що перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного податкового року з віднесенням суми поліпшення на об'єкт основного засобу, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення (пп. 146.11 п. 146 ПКУ
7. Врахування витрат, пов'язаних з ремонтом та поліпшенням об'єктів ОЗ	Включаються до складу витрат (п. 15 П(С)БО 7	Входять у суму витрат, якщо сума не перевищує 10 відсотків вартості, яка амортизується на початок звітного періоду. Решта витрат збільшує первісну вартість такого об'єкта (пп. 146.12 п. 146 ПКУ)
8. Переоцінка основних засобів	Підприємство/установа може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт п.16 П(С)БО 7) [5].	Мають право проводити переоцінку об'єктів основних засобів, застосовуючи щорічну індексацію вартості основних засобів, що амортизується, та суми накопиченої амортизації на коефіцієнт індексації, який визначається за формулою: К і = [І(а-1) - 10] :100, де І(а-1) – індекс інфляції року, за результатами якого проводиться індексація. Якщо значення К і не перевищує одиниці, то індексація не проводиться. Збільшення вартості об'єктів основних засобів, що амортизується, здійснюється станом на кінець року (дату балансу), за результатами якого проводиться переоцінка та використовується для розрахунку амортизації з першого дня наступного року (пп. 146.21 п. 146 ПКУ)
9. Період нарахування амортизації	Нарахування амортизації проводиться щомісячно, починаючи з місяця, що наступає за місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію і зупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших видів поліпшення та консервації (п. 29 П(С)БО 7 [6]; пп. 146.2 п. 146 ПКУ)	

За даними досліджень можна зазначити, що з упровадженням ПКУ групи податкового та бухгалтерського обліку співпадають. Позитивним моментом ПКУ є те, що закріплені мінімально допустимі строки корисного використання об'єкту, який може підприємство встановлювати самостійно за наказом. Не менш важливою проблемою є процедура нарахування амортизації, яка потребує дослідження. На об'єкти основних засобів нараховується амортизація у відповідно до законодавства України, але вибір методу нарахування амортизації – задача досить складна, яка стоїть завжди перед бухгалтером. Дискусії щодо економічної суті амортизації існують протягом десятка років. Облік амортизації в країнах із ринковою економікою розглядається лише як поступове перенесення вартості необоротних активів на новостворений продукт.

З уведенням в дію Податкового кодексу термін нарахування амортизаційних відрахувань у двох системах (бухгалтерський і податковий) обліку став однаковим, нараховується щомісячно, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення в експлуатацію об'єкта. Квартальна сума «податкової» амортизації (за кожним об'єктом) визначається як сума нарахованих амортизаційних відрахувань за об'єктом за 3 місяці розрахункового кварталу. Крім того, ПКУ дозволяє в податковому обліку застосовувати п'ять методів нарахування амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний і виробничий. При цьому прямолінійний і виробничий методи дозволено застосовувати до всіх груп, а інші три методи амортизації можуть бути використані тільки для певних груп основних засобів.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 13.03.2015 / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13—14, № 15—16, № 17, ст. 112. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення 21.03.15). — Назва з екрана.

2. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Текст] : офіц. текст : за станом на 18.03.2014 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення від 27.04.2000 № 92. — Доступно з мережі Інтернет : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00 (дата звернення 06.10.14). — Назва з екрана.

3. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі : практ. посібн. / С. Ф. Голов. – К. : Лібра, 2000. – 837 с.

4. Пархоменко О. П. Бухгалтерський і податковий облік основних засобів та його гармонізація [Текст] / О. П. Пархоменко // Вчені записки Університету "Крок":. зб. наук. пр. – Вип. 37 – Київ, 2014. – С. 42-52.

5. Колеснікова О. М. Проблемні питання обліку і оподаткування операцій з основними засобами [Текст] / О. М. Колеснікова, О. М. Ганяйло // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 2. – 138 с.

Роздобудько Тетяна
студент магістеріуму
Єрошкіна Ольга
к. держ. упр., доцент
Університет економіки та права «КРОК»
м. Київ

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА СИСТЕМ ОБЛІКУ ТМЦ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Здійснення господарської діяльності підприємства завжди пов'язано з придбанням поточних активів з метою перепродажу, або споживання в процесі виробництва. Операції називається товарними, якщо мова йде про оплату продукції, товарів, послуг та робіт, які виникають внаслідок звичайної діяльності підприємства.

Операційна діяльність підприємства – це основна діяльність підприємства визначена статутом, що характеризується рухом коштів від реалізації продукції, від надання права користування активами, сплати постачальникам, виплат працівникам.

Метою роботи є дослідження порядку формування собівартості товарів, який належить до поточних активів підприємства.

Товар - це майно, що утримується для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності [3, с.128]. Під товаром у широкому значенні розуміють матеріальну або нематеріальну власність, яка реалізується на ринку. Порядок відображення в обліку таких активів визначається П(С)БО 9 та МСБО 2.

Об'єктом роботи є господарські операції пов'язані з реалізацією товарів на підприємствах.

Отже, порівнюючи П(С)БО 9 та МСБО 2 «Запаси», спостерігається тотожність понятійного апарату так як національні стандарти були розроблені на основі міжнародних. Але наявні і відмінності: у ПСБО наведено поняття первісної вартості запасів, а у МСБО окремо визначені статті щодо оцінки запасів, собівартості, витрат на придбання, витрат на переробку тощо.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика обліку ТМЦ за національними та міжнародними стандартами обліку [1, 2]

№	Показник	За П(С)БО	За МСБО
1.	Запаси це	активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством	активи які, утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; перебувають у процесі виробництва для такого продажу; існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
2.	Чиста вартість реалізації	це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацією.	попередньо оцінена ціна продажу у звичайному ході бізнесу мінус попередньо оцінені витрати на завершення та попередньо оцінені витрати, необхідні для здійснення продажу.
3.	Відновлювальна вартість	сучасна собівартість придбання	-
4.	Справедлива вартість	-	це сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.
5.	Методи оцінки вартості запасів при списанні	ідентифікована собівартість одиниці запасу, середньозважена собівартість, собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), нормативні затрати, ціна продажу	собівартість одиниці запасу, конкретна ідентифікація собівартості, ФІФО, стандартні витрати, роздрібна ціна
6.	Система обліку	Постійна	Постійна, періодична

Оцінка вартості за ПСБО може здійснюватись п’ятьма методами, а за МСБО двома.

Запаси визначаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов’язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

При відображенні руху поточних активів за МСБО використовують систему періодичного та постійного обліку, що відображають різні підходи до застосування методів оцінки собівартості реалізованих поточних активів та собівартості залишку.

При системі постійного обліку поточних активів їх рух відображається за видами і визначаються залишки на кожну дату коли відбувався рух. Така система забезпечує відображення фактичних залишків поточних активів. Собівартість реалізованих поточних активів визначається на момент відвантаження, а не лише в кінці звітного періоду, як добуток кількості

реалізованих одиниць та собівартості одиниці. Ця система забезпечує користувачів необхідною інформацією, щодо залишків активів та дає змогу ефективно ними управляти протягом звітного періоду, контролювати, визначити фінансовий результат за кожною операцією по реалізації, не потребує проведення інвентаризації для визначення залишків, але цей метод може бути досить трудомістким з точки зору ведення обліку за умови відсутності належного програмного забезпечення.

Система періодичного обліку запасів передбачає, що надходження запасів показується на рахунку "Витрати на закупівлю" (або "Закупівлі"), який є рахунком елементів витрат і в кінці звітного періоду закривається на рахунок фінансових результатів.

Для оцінки собівартості залишку поточних активів на складах наприкінці звітного періоду проводять інвентаризацію у місцях відповідального зберігання.

Собівартість реалізованих активів визначається як сума собівартості залишку поточних активів на початок періоду та надходжень за період за мінусом собівартості залишку. Недоліком даного методу є необхідність проведення інвентаризації кожного звітного періоду та відсутність можливості отримувати дані аналітичного обліку щодо собівартості реалізованих запасів з метою оперативного управляння та контролю.

В період масового використання автоматизованих систем обліку рух запасів фіксуються миттєво. З практичної точки зору метод постійного обліку є надзвичайно розповсюджений на підприємствах України та світу і дає можливість суб’єктам господарювання нарощувати позитивні фінансові результати, а відповідно збільшувати дохідну частину бюджетів країни і позитивно впливати на добробут її мешканців.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Текст] : [офіц. текст] : за станом на 01.01.2015 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення від 20.10.1999 № 246. — Доступно з мережі Інтернет : http://ubooks.com.ua/books/000171/inx38.php (дата звернення 03.03.15). — Назва з екрана.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси [Текст] : [офіц. текст] : за станом на 01.01.2012 р. / IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. - Доступно з мережі Інтернет : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_021 (дата звернення 03.03.15). - Назва з екрана.

3. Бухгалтерський облік [Текст] : навчальний посібник з виконання практичних завдань / за ред. І.І. Сахарцевої. – К. : Кондор, 2010. – 554 с.

Стопчанська Галина
магістр
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
м. Київ

ВІДОБРАЖЕННЯ АМОРТИЗАЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ З ВИКОРИСТАННЯМ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Амортизація необоротних активів є невід'ємною характеристикою необоротних активів підприємства, яка характеризує ступінь зносу основних засобів, а отже, й інтенсивність їх використання та показує необхідність їх оновлення. Отже, існує нагальна потреба продовжити дослідження покращення відображення амортизації в системі обліку та звітності з використанням сучасних технологій..

Теоретичну природу поняття зносу (амортизації) необоротних активів вивчали у своїх працях вчені В.Д. Базилевич, Н.І. Гражевська, Бутинець Ф.Ф. та інші. Значний вклад у вивчення питання обліку амортизації необоротних активів здійснили такі вчені як Голубнича Г.П., Гура Н.О., Дорош Н.І., Засадний Б.А., Коблянська Г.Ю., Мельник Т.Г., Швець В.Г. та інші.

Автоматизація обліку амортизації необоротних активів дозволяє вирішити ряд задач і значно покращити облік на підприємстві. Це може виражатися в:

- впорядкуванні бухгалтерського обліку амортизації необоротних активів. Якщо при паперовій бухгалтерії для одержання якої-небудь інформації, наприклад специфічної вибірки оборотів по субрахунку рахунка №10, було потрібно декілька годин роботи, то на комп'ютері – натиснув клавішу і вибірка роздрукувалася.
- зниженні числа бухгалтерських помилок. Це дуже важливий фактор, якщо враховувати величину штрафів і пені за приховання оподатковуваних величин, причиною якого, як правило, є саме бухгалтерські помилки, а не деякий злий намір.
- підвищенні оперативності бухгалтерський обліку амортизації необоротних активів. Якщо раніше, при паперовому бухгалтерський обліку, бухгалтера не встигали за первинною документацією і робили проводки з запізненням, а квартальний і річний звіт здавався в останній момент, то зараз це припинилося.
- підвищенні економічності бухгалтерського обліку амортизації необоротних активів.
- інші фактори, що залежать від специфіки кожного конкретного підприємства.

Комп'ютеризація принципово не змінює елементів методу

бухгалтерського обліку амортизації необоротних активів. Найбільші зміни відбуваються в технології обробки облікової інформації, що виражається в порядку побудови комп'ютерних форм бухгалтерського обліку амортизації необоротних активів. Натомість методика обліку та контролю підприємств, на яких використовуються КІСП та КСБО, котрі мають значний вплив на ведення бізнесу та бухгалтерського обліку, зазнає значних суттєвих змін, хоча загальна мета й обсяг контролю не змінюються. Зберігаються його завдання, діють основні елементи його методології.

Автоматизація бухгалтерського обліку амортизації необоротних активів підприємства, з одного боку, і автоматизація контролю, з іншого, докорінно змінюють проведення контролю на конкретному економічному об'єкті. Стали розрізняти контроль поза комп'ютерним середовищем, тобто на об'єкті з традиційною технологією ручного ведення обліку, і контроль у комп'ютерному середовищі – на об'єкті, де бухгалтерський облік амортизації необоротних активів виконують з використанням комп'ютерів. Сам контроль можна також проводити без використання комп'ютерів або за їхньою допомогою.

У цих умовах суттєво змінюється організація і методика проведення контролю амортизації необоротних активів, оскільки здійснення її за методиками, орієнтованими на традиційний облік, не дає бажаного результату.

З розвитком комп’ютерних технологій облік та контроль амортизації необоротних активів може бути значно спрощений. Одним з здобутків XXI століття стала програма «1С: Управління виробничим підприємством» (УВП) — це продукт фірми «1С».

На додаток до управлінського і регламентованого обліків амортизації необоротних активів можна вести облік за міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). З метою зниження трудомісткості облік по МСФЗ ведеться неоперативно, з використанням трансляції (перерахування) даних інших видів обліку [3].

Операції з обліку основних засобів - надходження, ухвалення до обліку, модернізація, передача, списання - реєструються відповідними документами. Передбачено, що основний засіб може з'явитися у підприємства різними способами: в результаті його придбання і подальшого введення в експлуатацію, в результаті будівництва, в результаті монтажу. Надається можливість реєстрації додаткових витрат, пов'язаних з придбанням та монтажем основного засобу, та їх відображення в первісної вартості основного засобу.

При прийнятті основного засобу до обліку в інформаційну базу вносяться відомості, необхідні для бухгалтерського обліку та подальшого нарахування амортизації. У більшості випадків основні клопоти бухгалтера з обліку основного засобу на цьому закінчуються.

Відомості про основний засіб доступні до перегляду за допомогою

спеціальної екранної форми. При реєстрації основного засобу зазначаються рахунок бухгалтерського обліку основного засобу і рахунок амортизації, матеріально відповідальна особа (МВО), спосіб амортизації та строк корисного використання основного засобу. Можна використовувати складні способи амортизації, розподіляти суми нарахованої амортизації за місяць між декількома рахунками або об'єктами аналітичного обліку. Для основних засобів, що використовуються сезонно, можна вказати графік нарахування амортизації. Конфігурація містить довідкову інформацію, необхідну для нарахування амортизації - єдині норми амортизації. Амортизація по всіх основних засобах виконується в кінці кожного місяця автоматизованої регламентної операцією.

При прийнятті нематеріального активу до обліку в інформаційну базу вводяться відомості, необхідні для відображення нематеріального активу на рахунках бухгалтерського обліку та подальшого нарахування амортизації

Амортизація нематеріальних активів нараховується в кінці кожного місяця автоматизованої регламентної операцією.

З наведеного вище можна зробити висновки, що проведений аналіз можливостей удосконалення системи обліку зносу (амортизації) необоротних активів на основі використання новітніх інформаційних технологій дав можливість виявити, що використання обліково-аналітичної програми 1С УПВ 8.2 дозволяє якісно удосконалити обліково-аналітичні процедури, що пов’язані із нарахуванням, обліком та звітністю зносу (амортизації) необоротних активів. Подальші наукові дослідження варто спрямувати на створення прозорої і узгодженої комп’ютеризованої системи бухгалтерського обліку підприємства з відведенням в ній належного місця інформаційному забезпеченню обліку нарахування амортизації необоротних активів та її використання на фінансування інвестиційної діяльності підприємств.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [із змінами та доповненнями] [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт].– Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17. – Назва з екрана.

2. Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73 [із змінами та доповненнями] [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua. – Назва з екрана.

Султанова Карина
м.э.н., ассистент
Полесский государственный университет
г. Пинск, Республика Беларусь

БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ И ИНФОРМАЦИОННАЯ СИСТЕМА ИНТЕГРАЦИИ ПРОЦЕССОВ ПЛАНИРОВАНИЯ, УЧЕТА, КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗА ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ

Проводимые и набирающие все большие обороты экономические, социальные и политические реформы в Республике Беларусь, усиление влияния конкуренции, повышение экономической и юридической самостоятельности субъектов хозяйствования, совершенствование методов рыночного управления, внедрение современных информационных технологий, проводимые процессы унификации отечественных стандартов бухгалтерского учета и отчетности с международными стандартами, активизация малого и среднего бизнеса требуют по-новому взглянуть на проблему оперативного управления денежными потоками.

Существующая в настоящее время информационная база управления денежными потоками в Республике Беларусь не отвечает современным требованиям по следующим параметрам:

1) недостаточная оперативность предоставления данных в необходимом аналитическом разрезе в результате запаздывания информации, генерируемой системой учета, по причине отсутствия на счетах учета денежных средств необходимого для управления аналитического учета;

2) информационный вакуум на всех уровнях управления в связи с ориентацией бухгалтерского учета в большей степени на внешних, а не на внутренних пользователей;

3) дублирование информационных потоков, обусловленное децентрализацией информационной системы;

4) несопоставимость учетных и плановых данных.

Только в том случае, если система бухгалтерского учета дает точную информацию, руководители организации в состоянии сравнивать намеченные цели с полученными результатами производственной деятельности, а ”ненадежная система учета не позволяет сравнивать бюджетные наметки с действительными результатами“. [1, с. 578]

В данном высказывании показана одна из причин невозможности принятия грамотных управленческих решений - несопоставимость учетных и плановых данных в виду их несогласованности.

Подчеркивая важность учета при принятии различных управленческих решений, надо понимать, что его эффективность и значимость определяется через призму удовлетворения потребностей в информации различных уровней управления по различным объектам. Речь идет о структурной

интеграции вокруг конечных целей, которая осуществляется по двум направлениям: по горизонтали - между функциями управления, по вертикали - между уровнями управления.

Способ реализации данной интеграции возможен при создании единого информационного базиса управления денежными потоками путем объединения информационных потоков бухгалтерского учета и планирования в системе бюджетирования. При этом совершенствование управления заключается в уменьшении величины шага управления за счет сокращения времени получения данных, в совершенствовании функций управления за счет сокращения времени реакции управляющих воздействий, перераспределении управленческих обязанностей и в выполнении согласованных действий, направленных на эффективное достижение целей.

В зарубежной практике широко рассматривается вариант интегрированного бюджетирования денежных потоков, который основан на дополнении действующего плана счетов бухгалтерского учета управленческими транзитными счетами-экранами 53 ”Денежные поступления“ и 54 ”Денежные выплаты“, на которых фактическое поступление и выбытие денежных средств будет отображаться с выделением таких объектов аналитического учета, как ”подразделение“, ”вид деятельности“, ”вид движения денежных средств“. При этом важно понимать, что речь идет о создании единого плана счетов бухгалтерского финансового и управленческого учета, а разведение этих двух видов учета осуществляется через использование программных средств и аналитику. Основным достоинством данного варианта организации бюджетирования является его простота, так как в его основе лежит уже существующая и функционирующая система.

Использование интегрированного бюджетирования требует решения вопроса об учете отклонений в единой информационной системе бухгалтерского учета и планирования, который оказывает влияние как на организационно-технические, так и на методические аспекты интеграции. [2, с.108]

Бюджетирование и управленческий учет - неразрывно связанные процессы корпоративного управления. Поэтому, когда ставится задача автоматизации этих процессов, естественной потребностью является интегрированная система, обеспечивающая их поддержку. В качестве такого решения обычно рассматриваются так называемые КИС - корпоративные информационные системы, претендующие на обеспечение всего цикла корпоративного управления, включая планирование, учет, контроль, анализ. Вместе с тем, компании, внедрившие такие системы, часто ищут программные продукты, которые могли бы в полной мере удовлетворить их потребности в поддержке бюджетного управления.

Внедрение системы бюджетирования позволяет предприятию составлять реальные прогнозы финансово-хозяйственной деятельности,

вовремя обнаруживать наиболее узкие места в управлении предприятием, используя инструменты многовариантного анализа, быстро подсчитать экономические последствия при возможных отклонениях от намеченного плана при помощи финансовых моделей и принять эффективное управленческое решение, скоординировать работу структурных подразделений и служб на достижение поставленной цели, повысить управляемость компании за счет оперативного отслеживания отклонений факта от плана и своевременного принятия решений.

Ожидаемыми результатами после внедрения бюджетирования становятся внедрение процедур регулярного финансового планирования и контроля над исполнением бюджета, обучение специалистов финансовых служб методикам финансового планирования и анализа, составление годового бюджета предприятия, улучшение управляемости компании за счет наделения полномочиями, установления ответственности менеджеров компании и совершенствования организационной структуры, а также оптимизация финансовых показателей работы компании за счет совершенствования системы финансового планирования и контроля. [3, с.16]

По моему мнению, для повышения информационной ценности бюджета денежных средств при его построении целесообразно учитывать виды деятельности организации, ее организационную структуру и виды продукции. Особое внимание следует уделять качеству бюджетирования. Причинами, снижающими качество бюджетирования, являются отсутствие точно определенной стратегии, четкой связи между стратегией и текущими планами, отсутствие индивидуальной ответственности за полученные результаты и критериев качества работы.

Внедрение и принятие бюджета денежных средств может стать основой и критерием оценки деятельности руководителей структурных подразделений и организации в целом.

Список использованных источников

1. Курс для высшего управленческого персонала / пер. с англ., под ред. В. И. Терещенко. - М.: Экономика, 1970. – 807 с.

2. Ермакова, Н. А. Бюджетирование в системе управленческого учета / Н. А. Ермакова. – М. : Экономистъ, 2004. – 187 с.

3. Ветрова, Л.Н. Бюджетирование – фундамент стратегии развития организации [Текст] / Л.Н. Ветрова // Все для бухгалтера. – 2008. – № 5. – С. 15-19.

Чириченко Юрій
д.е.н., доцент, професор кафедри
Магдич Анатолій
студент
Полтавська державна аграрна академія
м. Полтава

АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ

Обов'язковою ресурсною складовою виробничого потенціалу, як відомо, є засоби праці, недостатня забезпеченість якими та їх незадовільний технічний стан суттєво впливають на конкурентоспроможність товарів та послуг, що виробляються. Саме тому одним із важливих напрямків економічного аналізу є аналіз основних засобів підприємства, головні завдання якого – дати оцінку забезпеченості підприємства засобами праці та виявити резерви підвищення ефективності їх використання [3].

Мета економічного аналізу - визначити забезпечення основними засобами за умови найбільш інтенсивного їх використання та пошуку резервів підвищення їх віддачі. Завдання аналізу:

- визначити забезпеченість підприємства та його структурних підрозділів основними засобами і рівень використання їх за узагальнюючими й окремими показниками;
- встановити причини зміни їхнього рівня;
- розрахувати вплив використання основних засобів на обсяг виробництва продукції та інші показники;
- вивчити ступінь використання виробничої потужності підприємства й обладнання;
- виявити резерви підвищення інтенсивності й ефективності використання основних засобів.

Джерелами інформації для аналізу основних засобів є форми фінансової та статистичної звітності, а також дані аналітичного обліку. За результатами року складається фінансова та статистична звітність. Інформацію про необоротні активи містять Баланс (Звіт про фінансовий стан), Примітки до фінансової звітності (форма № 5), форми № 11-03, 1- амортизація [2].

До методичних прийомів узагальнення результатів аналізу основних засобів підприємства належать: прийоми систематизації отриманих результатів, їх групування та узагальнення; визначення втрачених можливостей і обчислення обсягу невикористаних резервів; визначення напрямів і розробка економічно обґрунтованих заходів щодо підвищення ефективності діяльності; прийняття управлінських рішень і контроль за їх використання [1].

Аналіз стану та ефективності використання основних засобів підприємства передбачає проведення наступної аналітичної роботи [1] (рис.

1).

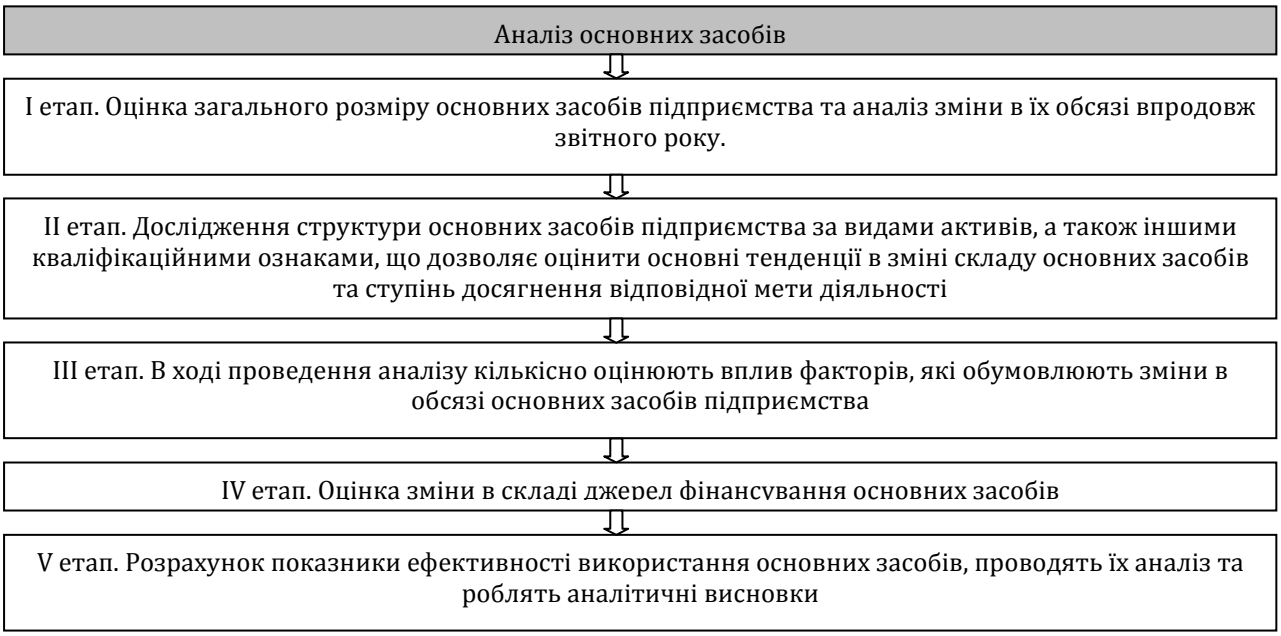

Рис. 1. Етапи аналізу основних засобів

Сучасна наука пропонує значну кількість підходів до оцінювання ефективності використання основних засобів. Наведені сучасні підходи до визначення ефективності використання основних засобів досить різноманітні, але в переважній більшості ґрунтуються на одних оціночних показниках, які слід розглядати як три підсистеми: 1) показники, які характеризують технічний стан (відтворення) основних засобів; 2) узагальнюючі показники використання основних засобів; 3) часткові показники використання основних засобів [2]. Характеристика основних показників, які характеризують функціональний стан, ефективність використання основних засобів представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Показники стану та ефективності використання основних засобів

Показник	Характеристика
Показники, що характеризують функціональний стан основних засобів	
Коефіцієнт зносу	показує, яка частина вартості основних засобів перенесена на готову продукцію (списана на витрати діяльності в попередніх періодах). Розраховується як відношення зносу основних засобів підприємства (суми амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання) на певну дату до первісної (переоціненої) їх вартості на ту ж дату.
Коефіцієнт придатності	показник, зворотний до коефіцієнта зносу. Він показує, яка частина основних засобів придатна для експлуатації в процесі здійснення господарської діяльності (не перенесена на готову продукцію), і обчислюється як відношення залишкової вартості основних засобів підприємства на певну дату до їх первісної (переоціненої) на ту ж дату
Коефіцієнт оновлення	характеризує інтенсивність уведення в дію нових основних засобів. Він показує частку введених основних засобів за визначений період у загальній вартості

Показник	Характеристика
основних засобів	основних засобів на кінець звітного періоду
Екстенсивне оновлення	характеризує темпи збільшення обсягу експлуатованих основних засобів
Інтенсивне оновлення	передбачає заміну діючих основних засобів новими, більш ефективними.
Коефіцієнт вибуття основних засобів	характеризує рівень інтенсивності їх вибуття зі сфери виробництва.
Коефіцієнт приросту основних засобів	характеризує рівень приросту основних засобів або окремих його груп за певний період
Показники, що характеризують ефективність використання основних засобів	
фондо-віддача	відношення вартості виробленої продукції до первісної середньорічної вартості основних виробничих засобів сільськогосподарського призначення. В умовах інфляції, коли швидкими темпами зростають ціни на знаряддя праці, а також вартість капітального будівництва, цей показник доцільно визначати за товарною продукцією, оціненою в поточних цінах реалізації. Розрахована таким способом фондовіддача, хоч і не повністю, але все ж об'єктивніше характеризує економічну ефективність використання основних виробничих засобів, ніж валова продукція, що оцінюється в порівнянних цінах
фондо-місткість	показник, обернений до фондовіддачі, який визначається відношенням середньорічної вартості основних засобів до обсягу виготовленої продукції. Істотного підвищення фондовіддачі можна досягти завдяки вдосконаленню структури основних виробничих засобів
Показники оцінки технічної оснащеності	
технічна забезпе-ченість	відношення вартості технічних засобів включаючи обладнання до сільськогосподарських угідь (ріллі, посівів)
Енергозабез-печеність	відношення наявних енергетичних засобів у к.с. (механічних і електричних двигунів, робочої худоби та ін.) до площі ріллі
Енергоозб-роєність праці	відношення середньорічної кількості енергетичних потужностей до середньорічної чисельності працівників
Рентабель-ність основ-них засобів	визначає ступінь використання основних засобів

Сукупність резервів підвищення використання основних засобів виробництва може бути визначена за такими групами: технічне вдосконалення засобів праці; збільшення тривалості роботи машин та обладнання; покращення організації та управління виробництвом.

Список використаних джерел

1. Маяковська Ц. В. Аналіз ефективності використання основних засобів та резерви їх підвищення [Електронний ресурс] / Ц. В. Маяковська, Н. І. Коваль // Економіка/3.Фінансові відносини. – Режим доступу :

http://www.rusnauka.com/Economics/75812.doc.htm.

2. Тарасюк Ю. В. Особливості аналізу використання основних засобів [Електронний ресурс] / Ю. В. Тарасюк // Режим доступу : http://www.pdaa.edu.ua/sites/ default/files/studconf/421.pdf.

3. Швець Н. В. Проблемні питання аналізу основних засобів підприємства [Електронний ресурс] / Н. В. Швець, О. Л. Бродський // БІЗНЕС-ІНФОРМ. – 2012. - № 8. – С. 159 – 162. – Режим доступу : http://www.business-inform.net/pdf/2012/8_0/159_162.pdf.

Шешукова Татьяна
д.э.н., профессор, заведующий кафедрой
Береснева Александра
ассистент
Пермский государственный национальный исследовательский университет
г. Пермь, Россия

К ВОПРОСУ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ СТАТИСТИЧЕСКИХ МЕТОДОВ НА ЭТАПЕ ПЛАНИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Аудиторская проверка предприятия представляет собой комплекс контрольных мероприятий, которые должны отвечать определенному набору требований и состоять из определенных этапов. Строго установленных перечней требований и этапов нет, хотя они определяются Международными стандартами аудита (МСА) и российскими правилами (стандартами) аудита [2, с.116].

Как правило, на практике, аудиторскую проверку делят на следующие этапы:

1. Планирование.
2. Этап проверки по существу (сбор аудиторских доказательств).
3. Завершающий.

Планирование является начальным этапом аудиторской проверки. Порядок планирования аудита определяется как Международным стандартом аудита МСА 300, так и российским правилом (стандартом) аудиторской деятельности №3. Стоит отметить, что в обоих нормативных документах указано, что аудиторская организация и индивидуальный аудитор обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно [1, 6].

Планирование аудита заключается в определении его стратегии и

тактики, выборе процедур и методов, позволяющих наиболее эффективно достичь поставленной цели – подтверждение достоверности бухгалтерской отчетности [3, с.99].

При выборе вида аналитических процедур на этапе планирования, аудитору следует учитывать такие факторы: наличие и доступность информации, сроки аудита, профессиональная компетентность аудитора, целесообразность и эффективность выполнения процедур [5, с.33].

В результате исследования теоретических основ и практического опыта, на этапе планирование предлагается использование следующих аналитических процедур: оценка платежеспособности предприятия, горизонтальный и вертикальный анализ показателей бухгалтерской отчетности, проверка взаимосвязей показателей бухгалтерской отчетности, выявление «зон риска», определение существенности, оценка аудиторского риска, составление плана и программы проверки, анализ нефинансовой информации [5, с.39].

При выполнении аналитических процедур аудитор может использовать различные методы: простое сравнение, балансовый метод, средних величин, эвристические методы, методы математической статистики и т.д. Считается, что применение статистических методов (группировка, индексы, корреляция, экстраполяция, регрессия) к аналитическим процедурам помогает лучше интерпретировать результаты, позволяют повысить качество поверки. Стимулом к применению более сложных методов, чем простое сравнение, может послужить обострение конкуренции на рынке аудиторских услуг.

Процедура «Оценка платежеспособности потенциального клиента» носит рекомендательный характер и осуществляется для определения на этапе планирования возможности предприятия оплатить свои обязательства. Для оценки платежеспособности предприятия, аудитору необходимо получить информацию по следующим финансовым показателям: величина внеоборотных активов (на начало, на конец отчетного периода); величина оборотных активов начало, на конец отчетного периода); величина капитала и резервов (начало, на конец отчетного периода) и величина краткосрочных обязательств (начало, на конец отчетного периода). Анализ осуществляется на основе следующих показателей:

- коэффициент текущей ликвидности;
- коэффициент обеспеченности собственными средствами.

Рабочий документ аудитора «Оценка платежеспособности потенциального клиента» удобнее заполнять в Excel. Полагаем, что таблица должна содержать графы: номер, показатель, значения на начало отчетного периода, значение на конец отчетного периода, отклонения. Полученные значение коэффициентов корректнее сравнивать с критериальными значениями, присущими соответствующей отрасли, поэтому в последнюю графу предлагается указывать критериальные значения коэффициентов [4,

с.54].

После оценки платежеспособности, на наш взгляд, целесообразно оценить «зоны риска» предприятия.

Определение «зоны риска» перед началом составления плана и программы аудита поможет аудитору сформировать более точное видение проверки.

«Зоны риска», или значимые участки учета, в которых наиболее вероятно наличие искажений, аудитор может определить на основе профессионального суждения или применить количественный анализ, основанный на статистических методах. Предлагаем использовать методы корреляционного анализа для выявления «зон риска» аудируемого предприятия, для чего последовательно выполнить следующие действия:

1. Определить результирующий показатель (Y-прибыль до налогообложения).
2. Произвести отбор факторов для модели (X1- основные средства, X2 – нематериальные активы, X3-финансовые вложения…и т.д.)
3. Отразить в рабочем документе аудитора - «Выявление зон риска» - данные оборотно-сальдовой ведомости за каждый месяц отчетного периода. Предлагается следующая структура документа: первая – итоговый лист, в котором рассчитываются коэффициенты корреляции, двенадцать последующих – помесячные данные оборотно-сальдовой ведомости.
4. На первом листе создать табл.1 - «Исходные данные за отчетный год», в которой благодаря математической функции Excel: СУММЕСЛИ, сформируется значение по каждому показателю на каждый месяц.
5. Произвести проверку на однородность результирующего и факторных показателей. Для этого следует сформировать табл.2, в которой по каждому показателю определить:

- среднеарифметическое значение (СРЗНАЧ),
-среднеквадратическое значение (КОРЕНЬ(КВАДРОТКЛ(…)/12),
- вариацию (среднеквадратическое отклонение/среднеарифметическое).

В заключение сформулировать вывод (ЕСЛИ вариация <33, то «однородна», иначе «неоднородна»)

6. Определить тесноту связи, для чего предлагается создать табл.3 «Матрица коэффициентов корреляции» и с помощью статистической функции КОРРЕЛ задать массив 1(Y) и массив 2 (каждый фактор). Данные по массиву следует использовать в табл.1 (за целый период).
7. Формулируем вывод о качественной оценке тесноты связи, исходя из полученных значений коэффициентов корреляции и градации (до 0,3 – практически отсутствует; 0,3-0,5 – слабая; 0,5-0,7 – заметная; 0,7-0,9 – сильная; 0,9-0,99 – очень сильная).

Таким образом, нами сделана попытка расширить использование статистических методов на этапе планирования аудиторской проверки.

Список использованных источников

1. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 №696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124340/#p17 (дата обращения: 11.03.2015).
2. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит [Текст]: учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. - 544 с. - ISBN 5-88103-070-2.
3. Бухгалтерский учет и аудит [Текст]: учеб. пособие / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова. – М.: КНОРУС, 2005. – 496 с. - ISBN 5-85971-114-X.
4. Шешукова Т.Г., Береснева А.В. Развитие методики применения аналитических процедур на этапе планирования аудиторской проверки/ Т.Г.Шешукова, А.В. Береснева // Аудиторские ведомости. - 2014. №10. С.45-60.
5. Шешукова Т.Г. Совершенствование применения аналитических процедур в аудиторской проверке предприятия / Т.Г.Шешукова, А.В. Береснева; Зап.-Урал. ин-т экономики и права; Перм.гос.нац.исслед.ун-т. – Пермь, 2014. -149 с.
6. International Standard on Auditing (ISA) 300. Planning an audit of financial statements. URL:http://www.ifac.org/sites/default/files/downloads/a016-2010-iaasb-handbook-isa-300.pdf (дата обращения: 11.03.2015).

Шубала Ірина
к.е.н.
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

РОЛЬ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Аудит персоналу займає особливе місце в рамках управлінського аудиту. Він є системним, але його неможна ототожнювати з діагностикою окремих сторін діяльності організації. Відображаючи інтегруючу роль управління персоналом, аудит персоналу досліджує питання:

- управління організацією в цілому (підконтрольні вищого рівня управління організацією);
- лінійного управління підлеглими організаційними функціями (трудовими колективами) у розрізі його об'єктів та функціональної (технічної) роботи організаційних функцій (в тому, числі підрозділу з

управління персоналом).

Рівні управлінського аудиту, взаємопов'язані з аудитом персоналу, можуть відповідно бути названі аудитом управління організацією, аудитом лінійного управління та аудитом організаційних функцій (аудит організаційної функції «управління персоналом»).

Аудит персоналу може застосовуватися як метод, що визначає ефективність системи прийняття управлінських рішень і контролю ефективності системи управління персоналом. З останньою метою доцільно регулярно здійснювати внутрішній аудит персоналу.

Об'єктами аудиту в цьому випадку є персонал, принципи організації його роботи, управління та діяльності, тобто результати роботи [2].

Аудит дає уявлення лінійним менеджерам про внесок їх підрозділів в успіх фірми, формує професійний образ менеджерів і фахівців служби УП, допомагає прояснити роль служби управління персоналом, що призводить до більшої стабільності всередині фірми. Найбільш важливо, що він розкриває проблеми та гарантує згоду з різноманіттям законів. Цим пояснюється збільшення інтересу до аудиту персоналу в багатьох країнах в останні роки.

Отже, аудит персоналу:

- показує внесок кадрової служби у досягнення кінцевих цілей організації;
- підвищує професійний імідж служби управління персоналом;
- стимулює зростання відповідальності та професіоналізму працівників служби управління персоналом;
- уточнює права і обов'язки служби управління персоналом;
- забезпечує відповідність стратегії, кадрової політики та практики її реалізації;
- виявляє основні кадрові проблеми;
- гарантує постійне дотримання трудового законодавства;
- забезпечує оптимізацію витрат на здійснення кадрових заходів та утримання служби управління персоналом;
- стимулює прогресивні нововведення в галузі управління персоналом;
- здійснює оцінку системи інформаційного забезпечення кадрової роботи організації.

Аудит персоналу проводиться з використанням методів діагностичного дослідження системи управління персоналом. Його характерні риси:

- націленість на загальноорганізаційні ефективність;
- сувора форма програми перевірки, процедур та укладання;
- незалежність аудитора по відношенню до організації;
- професіоналізм у виконанні перевірки.

Можливості аудиту персоналу виходять далеко за межі діяльності тільки однієї служби управління персоналом. Адже вона не працює ізольовано від інших підрозділів організації. Її успіх залежить і від того, як добре виконані програми іншими підрозділами організації [1].

Незалежно від обраного підходу аудиторам необхідно зібрати дані про діяльності служби управління персоналом організації. Практично це досить важке завдання. Адже дуже важко визначити ефективність роботи цієї служби. Багато з доступних показників суб'єктивні за своєю природою і організаційно залежні. Крім того, ефективність управління персоналом на організаційному рівні може дуже відрізнятися від ефективності служби управління персоналом.

Аудит персоналу дозволяє систематизувати та інтегрувати в систему управління організацією складне розмаїття робіт з управління персоналом, що зумовлює ефективність здійснюваної оптимізації системи управління персоналом. Аудит персоналу формує стратегічну перевагу організації в сфері управління персоналом, впливає на ефективність управління організацією в цілому. Це дозволяє організації бути лідером у своїй галузі діяльності в будь-яких ситуаційних умовах і сприяє побудові "сильної організації", готової до змін у зовнішньому середовищі і володіє можливістю адаптуватися до цих змін з користю для себе. Загострення необхідності в аудиті персоналу виникає в умовах посилення конкурентної боротьби, коли від ефективності управління персоналом починає залежати виживання організації на ринку [3].

Отже, аудит персоналу – це періодичне проведення експертизи стану справ у сфері управління персоналом, що включає систему заходів щодо збору інформації, її аналізу та оцінки на цій основі ефективності діяльності організації використання трудового потенціалу і регулювання соціально-трудових відносин. Його суть зводиться до діагностики причин проблем, які виникають в організації, оцінки їх важливості і можливостей формулювання конкретних рекомендацій для керівництва організації.

Список використаних джерел

1. Менеджмент персоналу [Текст] : навч. посіб. / В.М. Данюк, В.М. Петюх, С.О.Цимбалюк та ін. ; за заг. ред. В.М. Данилюка, В.М. Петюха. – К. : КНЕУ, 2004. – 398 с.
2. Никонова Т.В. Управленческий аудит: персонал [Текст] / Т.В. Никонова, С.А.Сухарев ; Ред. Ю.Г. Одегов. – М. : Экзамен, 2002. – 224 с.
3. Одегов Ю. Г. Аудит и контроллинг персонала [Текст] : учеб. пособие / Ю.Г. Одегов, Т. В. Никонова. - М.: Экзамен, 2002. – 447 с.

Шубалий Олександр
к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ПЕРСПЕКТИВИ ЗАСТОСУВАННЯ ГЕОІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ ДЛЯ ОРГАНІЗАЦІЇ КОМПЛЕКСНОГО ОБЛІКУ ПРОЦЕСІВ ЛІСОКОРИСТУВАННЯ

З метою забезпечення обґрунтованості стратегічних рішень щодо вибору шляхів розвитку лісового комплексу в межах окремого регіону у процесі проведення стратегічного аналізу виникає необхідність проведення моніторингу ефективності використання лісових ресурсів. Адже у процесі стратегічного управління важливим є визначення для кожного лісогосподарського підприємства тих сфер діяльності, де воно має вищий лісоресурсний потенціал та ефективніше його використовує, а відповідно, має конкурентні переваги порівняно з іншими підприємствами-конкурентами, які воно неодмінно повинне використовувати у своїй подальшій діяльності, врахувавши у процесі розробки стратегії та стратегічного плану своєї діяльності. З іншого боку, такий моніторинг дозволить своєчасно виявляти і проблемні сфери діяльності цих підприємств та вживати заходів щодо виправлення ситуації.

Результати проведеного еколого-економічного моніторингу ефективності використання лісових ресурсів кожного лісогосподарського підприємства мають стати основою для визначення його стратегічних цілей на довгострокову перспективу, вибору стратегії, дотримуючись якої планується досягнути цих цілей та конкретизації основних положень розглянутих етапів за обсягами, ресурсним забезпеченням, строками та виконавцями у плановому документі – стратегічному плані [1].

Вирішення широкого спектру проблем від забезпечення поточного обліку лісового фонду до прогнозування і планування кількісних та якісних показників його використання у довгостроковому періоді на основі роботи з картографічною інформацією в електронній формі має забезпечити використання у практиці роботи господарських ланок лісогосподарського комплексу геоінформаційних систем (ГІС).

Але більшість сучасних ГІС вирішують обмежену кількість прикладних завдань і не дають можливості комплексного аналізу та планування біологічних, екологічних та економічних процесів лісокористування, а також є фінансово недоступними для окремих лісогосподарських підприємств. Аналогічні проблеми виникають і в сільськогосподарських підприємств та підприємств водогосподарського комплексу. З метою їх вирішення на регіональному рівні пропонується створити регіональний інформаційно-аналітичний центр моніторингу та стратегічного планування природокористування на базі залучення коштів місцевих бюджетів і коштів

підприємств сільського, лісового та водного господарства.

Основним завданням цього центру має стати розробка нових та адаптація до регіональної галузевої специфіки існуючих ГІС, а також інших програмних комплексів на рівні окремого підприємства, адміністративного району й області, що дозволить у перспективі створити комплексну ГІС моніторингу та стратегічного планування природокористування і лісокористування зокрема.

Важливе значення у процесі підготовки та прийняття важливих управлінських рішень щодо вирішення широкого кола проблем природокористування, а також проведення поточного контролю за їх виконанням має використання сучасних інформаційних технологій на базі персональних комп'ютерних систем.

Вирішення більшості завдань від забезпечення поточного обліку наявності природних ресурсів до прогнозування та планування кількісних і якісних показників їх використання у довгостроковому періоді на основі роботи з картографічною інформацією в електронній формі має забезпечити використання у практиці роботи окремих ланок господарських комплексів геоінформаційних систем (ГІС).

Сьогодні відомо ряд систем, що дозволяють вирішувати лише окремі завдання обліку лісових ресурсів для лісовпорядкування і ведення лісового господарства (ГІС Тополя, Ібіс: Лісгосп, GeoDraw/Географ, Ліс-ГІС на основі MapInfo, WinGis та ряд інших). Всі вони створені на основі вимог лісовпорядних організацій і дозволяють вирішувати значний обсяг завдань лісовпорядкування. Застосування комплексних ГІС забезпечує високий рівень обробки геоінформаційних даних, проте спричинює ряд проблем. Адже для забезпечення актуальності і несуперечності даних облік повинен здійснюватися безпосередньо на суб'єкті господарювання в процесі його діяльності, проте в даний час практично не існує програмного забезпечення для здійснення цих облікових операцій.

Але все ж перевагою цих систем є можливість роботи з просторовою інформацією, отриманою з аерокосмічних фотозйомок і спектрозональних даних, що значно розширює можливості спеціалістів державних органів управління та планово-економічних служб окремих підприємств. З іншого боку, більшість сучасних ГІС вирішують обмежену кількість прикладних завдань та не дають можливості комплексного аналізу і планування біологічних, екологічних та економічних процесів природокористування.

Поряд з цим у процесі природокористування під впливом природних явищ, господарської діяльності та інших факторів дані обліку про стан природних ресурсів швидко втрачають свою актуальність. Наприклад, змінюється породно-віковий склад деревних порід, місця їх вирощування. Ведення обліку за допомогою вказаних засобів дозволить відстежувати ці зміни на основі даних документообігу окремого користувача, який фіксуватиме всі основні події в господарській діяльності, включаючи

картографічні дані, що змінюються. В результаті інформація в базі даних безперервно змінюватиметься і відображатиме реальний стан природних ресурсів на будь-яку дату [2].

Проведені дослідження показують, що використання комплексних ГІС у процесі природокористування в межах окремого регіону дозволить забезпечити обґрунтованість управлінських рішень щодо напрямків та пріоритетів розвитку його еколого-економічної системи. Але реалізація цих положень повинна проходити з урахуванням галузевої та регіональної специфіки роботи підприємств, а також поточної ситуації. Адже сьогодні практично всі підприємства використовують у практичній роботі ще застарілі методичні підходи, притаманні плановій системі, які не відповідають особливостям роботи в умовах невизначеності ринкового середовища. Тому пропонується поетапне впровадження нових програмних продуктів з одночасною їх адаптацією до особливостей функціонування елементів еколого-економічної системи.

Отже, процеси моніторингу лісових ресурсів також потребують належного інформаційного забезпечення, яке здатне вирішити ряд проблем організаційного характеру, спільних для всіх суб'єктів господарської діяльності у сфері природокористування.

Список використаних джерел

1. Побурко Я. О. Моніторинг конкурентних переваг лісогосподарських систем (на прикладі Волинської області) [Текст] : монографія / Я.О. Побурко, О.М. Шубалий, М.Ф. Семерак. – НАН України. Інститут регіональних досліджень. – Львів, 2007. – 105 с.

2. Шубалий О.М. Перспективи використання ГІС у процесі природокористування на регіональному рівні [Текст] / О.М. Шубалий // Управління розвитком. № 3. Збірник наукових статей ХНЕУ. Науково-практична конференція „Інформатизація очима молодих: прогресивні технології, наука, підприємництво". 17-18 травня 2007 року. – Харків : Вид. ХНЕУ, – 2007. – С.25-26.

СЕКЦІЯ 5
РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ ТА ІННОВАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ПІДГОТОВЦІ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ, АУДИТУ, ФІНАНСІВ

SECTION 5
THE DEVELOPMENT OF THE ACCOUNTANCY PROFESSION AND INNOVATIVE TECHNOLOGIESIN TRAINING IN ACCOUNTING, AUDITING, FINANCE

Голячук Наталія
к.е.н., доцент
Голячук Сергій
к.с.-г..н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

ПРО ВИКОРИСТАННЯ ХМАРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ В НАВЧАЛЬНОМУ ПРОЦЕСІ

Термін «хмара» використовується в позначенні технологій як метафора. Вона заснована на тому, що Інтернет зображується на комп'ютерних діаграмах у вигляді хмари, за яким від клієнта приховується складна інфраструктура і всі технічні деталі. Хмарні технології забезпечують користувачам Інтернету доступ до комп'ютерних ресурсів сервера і використання його програмного забезпечення в он-лайн режимі [1].

Для впровадження інформаційних систем з використанням хмарних технологій немає потреби купувати потужні комп'ютери, програмне забезпечення, залучати у штат програмістів, достатньо придбати процесорний час, дисковий простір та мережу потрібної пропускної здатності. Це дозволяє значно скоротити витрати та вивільнити ресурси для основних бізнес-процесів.

Український ринок «хмарних» послуг знаходиться на початковій стадії розвитку. За даними [2] 90% українських компаній ще не користуються цією технологією, однак спостерігається зростаючий інтерес до «хмарної» моделі надання ІТ-послуг.

На сьогодні для управління підприємством з використанням хмарних технологій свої рішення пропонують фірми "1С", "Парус", «БухСофт» та інші.

«1С: Підприємство 8» має конфігурацію «1С: Підприємство 8 через Інтернет», яка надає можливість роботи з програмами через використання хмарного сервісу. Конфігурація містить додатки: «1С:Бухгалтерія», «1С:Управління невеликою фірмою», «1С:Звітність підприємця», «1С:Зарплата

і управління персоналом», «1С:Бухгалтерія державного закладу». Відеокурс «1С:Бухгалтерія 8» містить навчальні відеоролики, які можна вивчати в режимі онлайн [3].

Прийшов час, на нашу думку, переходити до використання хмарних технологій і в навчальному процесі вищих навчальних закладів. В 2011 році Луцький НТУ заключив договір про співробітництво з ТОВ «1С Україна» та придбав ПП «1С:Підприємство 8. Комплект для навчання в вищих та середніх навчальних закладах України». Програмні продукти 1С активно використовуються в навчальному процесі при підготовці бакалаврів, спеціалістів та магістрів з обліку і аудиту Луцького НТУ.

Якщо ще п'ять років тому студентам достатньо було прийти в комп'ютерний клас, зайняти своє робоче місце, на якому встановлене ліцензійне програмне забезпечення 1С, і працювати, то зараз ситуація кардинально змінюється. Більшість студентів мають бажання приходити на заняття з своїми ноутбуками, але при цьому під'єднати їх до мережі комп'ютерного класу немає можливості. Студенти стають мобільними і потребують більше знань. Тобто багато з них хочуть приділяти програмі, наприклад «1С Бухгалтерія для України», не тільки час виділений для лабораторних робіт, а й більше часу самостійному вивченню програми, але не в комп'ютерному класі, а в більш комфортних для них умовах (вдома, в гуртожитку), тому що від цього залежить їх майбутня кар'єра і професійний ріст.

Виходячи з всього вище сказаного, можна зробити висновок, що доречно було б тим навчальним закладам, у яких є договір про співпрацю з фірмою 1С надавати безкоштовний доступ до навчальних версій програм, які розміщуються у «хмарі». Перевагами цього є:

1. Можливість доступу студентам до навчальних версій програм 1С у будь-який час, а не тільки під час занять, з будь-якого комп'ютера чи ноутбука, який підключений до Інтернет, не залежно від місця розташування.
2. Чим більше часу студент буде мати можливість вивчати програми 1С, тим більша ймовірність знайти роботу, яка потребує вміння роботи саме з програмою 1С, або створивши власне підприємство придбає саме програму 1С.

Список використаних джерел

1. Сиротинська А.П. Використання сучасних інформаційних технологій в обробці облікової інформації [Текст] / А.П. Сиротинська / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://eztuir.ztu.edu.ua/5465/1/89.pdf. — Назва з екрана. — Дата звернення: 20.03.15.

2. Віннічук Ю. Бізнес ховається в хмарах / Ю. Віннічук // Економічна правда [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.epravda.com.ua /publications/2012/08/6/ 331252

3. 1С: Предприятие 8 через Інтернет [Електронний ресурс]. – Режим

доступу: http://1cfresh.com — Назва з екрана. — Дата звернення: 20.03.15.

Добрыдень Нина
преподаватель-стажер
Полесский государственный университет
г. Пинск, Республика Беларусь

ТРЕБОВАНИЯ, ПРЕДЪЯВЛЯЕМЫЕ К СОВРЕМЕННОМУ БУХГАЛТЕРУ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

В последнее время проявляется особый интерес к бухгалтерскому учёту. Это вызвано множеством причин и, в первую очередь, обусловлено переходом Республики Беларусь к рыночной экономике, а также расширением участия страны в мировой экономической интеграции.

В новых условиях бухгалтерский учёт выходит далеко за рамки счетоводства - бывшей регистрации хозяйственных операций. Все, кто вовлечён в деловую жизнь, должны уметь пользоваться понятиями и терминами бухгалтерского учёта, свободно читать бухгалтерские и финансовые документы [1].

Профессия бухгалтера – одна из распространенных и востребованных, как во всем мире, так и в Республике Беларусь. Ведь ни одна организация сегодня не может обойтись без бухгалтерии, как способа документального ведения хозяйственного учета. Это происходит по двум причинам. Во-первых, ведение данного учета – требование белорусского законодательства. Во-вторых, это в интересах самой организации: в рамках бухгалтерского учета формируется информация о деятельности организации. Следовательно, грамотное его ведение может помочь предвидеть многие проблемы финансового и управленческого характера, возникающие в процессе работы [2].

В общих чертах к должностным обязанностям бухгалтера в Республике Беларусь относятся:

- осуществление приема первичных учетных документов по соответствующим участкам бухгалтерского учета и подготовка их к обработке;
- отражение по соответствующим участкам учета на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции;
- участие в формировании учетной политики предприятия;
- участие в проведении экономического анализа хозяйственной деятельности предприятия, в разработке и внедрении форм и методов

бухгалтерского учета на основе применения современных информационных технологий;

- подготовка данных по соответствующим участкам бухгалтерского учета для составления бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и др.

Перечень того, чем занимается бухгалтер, во многом зависит от масштабов предприятия — если на предприятии бухгалтер один, то ему приходится совмещать сразу несколько направлений работы, если же на предприятии несколько бухгалтеров, обязанности будут разделены между ними.

Сегодня современный бухгалтер должен на основе профессиональных знаний обеспечить формирование, анализ и использование для управления информацию об активах, обязательствах, капитале, движении денежных потоков, доходах и расходах, а также финансовых результатах деятельности предприятий, организаций, учреждений и тем самым способствовать улучшению использования экономического потенциала хозяйствующих субъектов, рациональной организации их финансово-экономических отношений, содействовать защите экономических интересов и собственности физических и юридических лиц.

Хороший бухгалтер должен иметь высокий уровень профессиональной подготовки, обладать широкой эрудицией, уметь на практике применить принцип научной организации труда, владеть передовыми методами управления экономикой, знать основы рыночной экономики, организацию учёта в развитых зарубежных странах, аудит. Он должен уметь организовать и вести бухгалтерский учёт на предприятиях, в организациях и учреждениях всех форм собственности с использованием персональных компьютеров и других современных технических средств.

С 1 января 2014 года в Беларуси изменились требования, предъявляемые к лицам, которые назначаются на должность главного бухгалтера. Так, главный бухгалтер, принимаемый с 1 января 2014 года на работу в общественно-значимую организацию (банки, небанковские кредитно-финансовые, страховые организации, открытые акционерные общества, являющиеся учредителями унитарных предприятий и (или) основными хозяйственными обществами по отношению к дочерним хозяйственным обществам), должен иметь высшее образование, предоставляющее право работать по специальности бухгалтера, и стаж работы по этой специальности не менее 5 лет. Главному бухгалтеру иных организаций необходимо иметь высшее или среднее специальное образование, предоставляющее право работать по специальности бухгалтера, и стаж работы по данной специальности не менее трех лет. Кроме того, требуется, чтобы у всех принимаемых с 2014 года на должность главного бухгалтера отсутствовала непогашенная или неснятая судимость за совершение преступлений против собственности и порядка осуществления экономической деятельности.

В современных условиях все большее значение приобретает обеспечение экономических служб предприятий специалистами качественно нового уровня, обладающими не только фундаментальными теоретическими знаниями и практическими навыками в области применения национального законодательства, но и в области международных стандартов [3, с.11]. Реформирование бухгалтерского учета в Республике Беларусь, выделение и развитие управленческого учета, ориентация на международные стандарты финансовой отчетности заметно усложняют деятельность бухгалтера. В этих условиях возникает потребность в бухгалтерах-профессионалах, т.е. специалистах, имеющих не только высшее образование и стаж работы, но и высокий уровень знаний последних изменений в области права, налогов и, конечно, бухгалтерского учета.

Законом Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З "О бухгалтерском учете и отчетности" для специалистов, претендующих на должность главного бухгалтера общественно значимых организаций с 1 января 2017 вводится требование наличия сертификата профессионального бухгалтера. Данная мера обусловлена повышенным интересом к финансово-хозяйственной деятельности таких организаций со стороны общества и государства в силу специфики их деятельности, прямо или косвенно связанной с привлечением денежных средств неограниченного круга лиц [3, с.11].

От качества работы главных бухгалтеров общественно значимых организаций будет зависеть степень доверия пользователей бухгалтерской и (или) финансовой отчетности таких предприятий, уровень риска для инвесторов. Кроме этого, уже с 1 января 2016 г. на территории республики в качестве технических нормативных правовых актов вводятся МСФО, что предполагает наличие высококвалифицированных бухгалтеров, способных применять профессиональное суждение.

Таким образом, сегодня профессия бухгалтера становится не только одной из престижных, но и современной, нужной. От квалификации бухгалтера во многом зависит финансовый успех предприятия. В современных условиях аттестация бухгалтеров позволит оценить уровень компетентности и потенциал их профессионального роста. В дополнение к наличию необходимого образования и многолетнего стажа работы, получение сертификата профессионального бухгалтера будет служить гарантией того, что бухгалтер находится в курсе всех происходящих изменений и владеет всеми необходимыми навыками и знаниями, применяет профессиональное суждение – что в свою очередь свидетельствует о стремлении совершенствоваться в своей профессии.

Список использованных источников

1. Национальный интернет-портал [Электронный ресурс] / Описание специальности. – Режим доступа : http://budny.by/abiturient (дата доступа: 20.03. 15).

2. Национальный интернет-портал [Электронный ресурс] / Бухгалтер. Описание профессии – Режим доступа: www.edu.gov.by/sm.aspx. (дата доступа: 20.03.15).

3.Гончарова В.П. Требования профессионализма [Текст] / В.П. Гончарова // Экономическая газета. – 2014. - №66 (1778). – С. 11.

Перинська Альона
студентка
Калюга Євгенія
д. е. н., професор
Національний університет біоресурсів і природокористування України
м. Київ

РОЛЬ І МІСЦЕ ІННОВАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ У ПІДГОТОВЦІ СПЕЦІАЛІСТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ

Сучасний етап розвитку економіки України, якому притаманні динамізм, ринкова культура, ризик, конкуренція, глобалізація, потребує підготовки фахівців економічного профілю, здатних розв'язувати не лише першочергові завдання щодо виходу з кризи вітчизняного народного господарства, а й зробити можливим прорив держави, щоб зайняти гідне місце у світовому соціально-економічному просторі. З тих пір, як 500 років тому, коли вийшла відома в усьому світі праця Луки Пачолі «Трактат про рахунки та записи», бухгалтерський облік у своїй основі залишився незмінним. Між тим, у світі сталася інформаційна революція, яка радикально вплинула на облік. Зараз ми спостерігаємо дещо схоже на те, що було під час промислової революції, коли використання технічних досліджень відставало від часу їх винаходу [1].

Це зумовлює необхідність модернізації професійної підготовки майбутніх економістів, зокрема, змісту вищої економічної освіти, організації дистанційного навчання, підготовки до взаємодії в інформаційному середовищі із застосуванням інформаційно-телекомунікаційних технологій, що забезпечує підвищення самоосвітньої активності фахівців, їхній професійний розвиток і саморозвиток. Тому вирішення проблеми використання інформаційних технологій у вищій економічній освіті набуває актуальності.

Першочерговими завданнями є створення системи освіти нового типу, пошук варіантів школи майбутнього, яка базувалася б на сучасних інформаційних технологіях і була здатна, за висловом Томаса Джефферсона, «звільняти, а не підкорювати уми; виховувати людей, які б ставили

запитання, а не вузьких бездумних конформістів; прищеплювала б мораль, яка б підкріплювала свободу, а не мораль, яка б задурманювала розум і не давала виходу в життя новим чи альтернативним ідеям» [3, с. 12].

На сучасному етапі розвитку освіти в Україні здійснюється реальна революція в підготовці спеціалістів бухгалтерської професії, яка супроводжується пошуком і застосуванням нових інноваційних технологій.

Впровадження інноваційних методів навчання досягається завдяки використанню мультимедіа (multimedia) технологій. Молодь налаштована на здобуття знань через розважальні програми по телебаченню, ігри та листування по Інтернету, тому присутність медіа засобів на заняттях є необхідною умовою ефективності навчання. Разом із тим, викладачеві потрібно пам'ятати, що він має навчити кожного студента за короткий проміжок часу засвоювати, перетворювати й використовувати в практичній діяльності значний обсяг інформації, не перевантажуючи навчальний процес, дотримуючись «золотих правил» і використовуючи наочність. Дуже важливо організовувати процес навчання так, щоб студент активно, з цікавістю і захопленням працював і бачив результати своєї праці [2].

Застосування багатофункціонального комплексу технічних засобів під час читання лекції дозволяє не тільки демонструвати завчасно підготовані слайди, але й проводити потрібні розрахунки за допомогою спеціальних комп'ютерних програм (наприклад, Excel), навчати роботі з нормативними документами. Інформаційні та телекомунікаційні технології створюють сприятливі можливості для вдосконалення дистанційної освіти та самостійної підготовки. Маючи навчально-методичний комплекс із дисципліни на CD- чи DVD-носіях (електронний підручник, курс лекцій, практичні чи лабораторні заняття, методичні вказівки з вивчення курсу, довідкова та нормативна література), студент здатний не тільки глибоко вивчити курс, але й проконтролювати свої знання за допомогою запропонованих тестів. Студенти широко використовують комп'ютерні технології при написанні рефератів, курсових і дипломних робіт (текстовий редактор Word, програма автоматизації бухгалтерського обліку 1С Бухгалтерія), розрахунки для практичних і контрольних завдань з курсів «Математика для економістів», «Статистика» виконуються за допомогою табличного процесора Excel. Відео-конференції з використанням комп'ютерних технологій дають змогу прямого доступу до світових інформаційних ресурсів та інтерактивного – до віддалених баз даних, інформаційно-довідкових систем, бібліотек при вивченні конкретної дисципліни, одержати консультації провідних фахівців.

Таким чином, якісні зміни в освітніх процесах спрямовані на підготовку фахівців нової генерації, здатних постійно вдосконалювати професійну мобільність за допомогою сучасних інноваційних технологій навчання. Саме тому вони відіграють значну роль у розвитку освіти, а їх впровадження є предметом систематичної та цілеспрямованої діяльності.

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф. Історія бухгалтерського обліку : В 2-х частинах. Ч. І [Текст] : навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / 2-ге вид., доп. і перероб – Житомир : ПП «Рута», 2001. – 512 с.
2. Проблеми освіти [Текст]: наук.-метод. зб. / Кол. авт. – К. : Наук.-метод. центр вищої освіти, 2006. – Вип. 44. – І. М. Носаченко. Інноваційні освітні технології.
3. Ніколаєнко С. М. Стратегія розвитку освіти України: початок XXI століття [Текст] / С. М. Ніколаєнко. – К. : Знання, 2006. – 253 с.

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

ФОРМУЛА ІДЕАЛЬНОГО БУХГАЛТЕРА

Професія бухгалтера, не дивлячись ні на що, залишається і надалі однією з найпрестижніших. Адже, активна участь бухгалтера у процесі формування та обґрунтування управлінських рішень, у тому числі стратегічних, ставить його в ранг управлінського персоналу, перетворюючи в менеджера. Основний напрям діяльності даного менеджера – не просто фіксація результатів діяльності, а їх оцінка, діагностика і прогноз, тобто співставлення заходів направлених на збереження та зміцнення фінансового становища підприємства на перспективу.

Професію бухгалтера, без перебільшення, можна назвати однією з найбільш затребуваних: кожен суб'єкт господарювання має одного або декількох бухгалтерів. При цьому, на ринку праці достатньо пропозицій для того, щоб роботодавець міг вибирати ідеального бухгалтера. Яким вимогам необхідно відповідати бухгалтеру, щоб не загубитися серед претендентів на посаду?

Зарубіжні дослідники М.Р. Метьюс та М.Х. Перера виділили ряд особливостей, що має бухгалтерська професія [3]:

1) професія припускає дотримання певних правил і стандартів, які відносяться не тільки до професійних знань, вмінь і навиків, але й того, як практики забезпечують свою відповідність цим нормам;

2) компетентність повинна поєднуватися з професійною чесністю;

3) діяльність професіонала, що протікає у взаєминах з людьми, покладає

на нього особливі обов'язки;

4) професія не ставить собі за мету отримання прибутку. У цьому контексті має значення рівень обслуговування та якість виконуваної роботи;

5) чим більше праця є професійною, тим більша відповідальність покладається на працівника;

6) з соціальної точки зору професія являє собою організовану групу, яка сформована в постійній взаємодії з суспільством; виконує соціально значимі функції за допомогою системи формальних і неформальних відносин; створює свою субкультуру, як передумову успіху в кар'єрі.

З точки зору Лайчук С.М., на сучасному етапі відмінності між різновидами облікових професій поступово втрачають своє першочергове значення, професія стає все більше універсальною. Сучасний бухгалтер повинен володіти навиками не тільки облікової роботи, але й достатнім обсягом знань для того, щоб виконувати обов'язки ревізора, фінансового аналітика та аудитора [2].

Варто зауважити, що ще на початку XX століття Ніколаєв І.Р. сформував три вимоги, яким має відповідати бухгалтер [1]:

1) добре знати особливості підприємства, в якому працює;

2) бути достатньо жорстким, щоб з успіхом протистояти тому тиску, який він постійно відчуває з боку «свого природного антагоніста – оперативника-господарника»;

3) володіти здатністю швидко орієнтуватися в особливостях кожної угоди, щоб знати, що від кого вимагати, і не побоюватися за будь-які ускладнення в майбутньому, приступаючи до виконання угоди.

Інформаційним центром «Іскра» визначено 10 якостей сучасного бухгалтера: порядність; бухгалтер – людина з ангельським терпінням; досвід – основа основ; акуратність у всьому; бухгалтер має бути філософом; логіка і здатність до аналізу; сучасний бухгалтер – це «домоуправитель»; ініціативний, захоплений працівник з хорошим здоров'ям; вміння чітко організувати роботу; бухгалтер – це переговорник [2].

Погоджуємось з думкою Шелих Вікторії, яка лаконічно і найбільш ґрунтовно визначила, що формула ідеального бухгалтера виражена трьома якостями, якими він повинен володіти:

ІНІЦІАТИВНІСТЬ + ЗАХОПЛЕНІСТЬ СВОЄЮ СПРАВОЮ + ЗДОРОВ'Я

Без ініціативності бухгалтер не зможе зробити кар'єру «правої руки» керівника. Без захопленості професією неможливо сприймати нову інформацію і вдосконалюватися. Без здоров'я людина не зможе переносити стреси, властиві цій професії [5].

Узагальнюючи вище зазначене слід відмітити, що ідеальний бухгалтер повинен бути насамперед професіоналом у своїй справі, чітко знати свої обов'язки і розуміти, наскільки важлива і відповідальна його робота. Також, у

сьогоденні, особливо важливими є позитивні людські якості бухгалтера (врівноваженість, посидючість, відповідальність, пунктуальність, стресостійкість, чесність, уважність), адже керівництво повинно повністю йому довіряти.

Список використаних джерел

1. Иван Романович Николаев – скромный труженик и большой ученый http://gallery.economicus.ru/cgi-bin/frame_rightn.pl?type=ru&links=. /ru/nikolaev/biogr/nikolaev_b1.txt&name=nikolaev&img=brief.gif

2. Кто он – бухгалтер, милый мой бухгалтер?! [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ic-iskra.ru/news/2486

3. Лайчук С.М. Яким бути бухгалтеру в Україні? [Текст] / С.М. Лайчук // Міжнародний збірник наукових праць. – Випуск 3 [Електроний ресурс]. – Режим доступу: http://eztuir.ztu.edu.ua/3014/1/120.pdf

4. Мэтьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учебник / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера [Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой]. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.

5. Шелих Виктория. Подбор бухгалтера от «А» до «Я» [Текст] / Виктория Шелих [Електроний ресурс]. – Режим доступу: http://hrliga.com/index.php?module=profession&op=view&id=918

СЕКЦІЯ 6
КОНТРОЛЬ ЯК ФУНКЦІЯ МЕНЕДЖМЕНТУ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ІНСТИТУТ АУДИТУ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

SECTION 6
CONTROL AS A FUNCTION OF ORGANIZATIONAL MANAGEMENT AND AUDIT INSTITUTION IN UKRAINE: CURRENT CONDITION AND DEVELOPMENT PROSPECTS

Белінська Світлана
к.е.н., доцент
Чорноморський Державний Університет імені Петра Могили
м. Миколаїв

АУДИТ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ

Глобалізаційні процеси у світовій економіці передбачають перебіг капіталу до підприємств, які гарантують найефективніший спосіб його використання. Це зумовлює зростання інтересу до інформаційної основи прийняття обґрунтованих управлінських рішень фінансової звітності та підвищення вимог до її якісних характеристик. Незважаючи на перманентну модернізацію національної системи фінансово-господарського контролю, формування цілісної системи аудиту в аграрному секторі економіки не завершено. Необхідність суспільного незалежного контролю функціонування підприємницьких структур недержавної форми власності в аграрному секторі економіки України доводить об'єктивно існуючу потребу в розширенні галузевого ринку аудиторских послуг.

Аудиторська діяльність щодо обслуговування агропромислового комплексу передбачає здійснення аудиту фінансової звітності підприємств галузі, надання супутніх послуг, що включають організаційне і методичне забезпечення суб'єктів господарювання консультаціями та послугами з питань бухгалтерського обліку, оптимізації оподаткування, складання фінансової та інших видів звітності, аналізу фінансово-господарської діяльності, супроводження трансакцій, що відносяться до зовнішньоекономічної діяльності та залучення інвестицій, в тому числі іноземних, розробки стратегічних фінансових планів розвитку бізнесу, впровадження ефективних підходів до організації та здійснення внутрішнього контролю, а також здійснення інших видів економіко-правового забезпечення підприємницької діяльності в галузі.

В останні роки зниження ролі бухгалтерського обліку в формуванні

системи економічної інформації підприємства, орієнтування лише на правила податкового законодавства спричинило досить вагоме зниження кваліфікації економічних кадрів підприємств. До того ж, і податкові інспектори наразі не володіють відповідними знаннями з бухгалтерського обліку, інформація якого з прийняттям податкового кодексу стає вихідною точкою для розрахунку податкових зобов'язань. Це призводить до того, що на початкових етапах неминучими можуть виявитися суперечності та непорозуміння застосування бухгалтерських правил через недостатню компетенцію в даних питаннях як спеціалістів підприємств, так і працівників податкових інспекцій на місцях.

Наближення аудиторських служб до суб'єктів господарювання в прямому та переносному сенсі дасть можливість оперативно доводити до них нормативно-правову та інформаційну базу і таким чином подолати традиційне відставання аграрної галузі в сферах обліку, фінансів, оподаткування, іншій економіко-правовій діяльності.

Важливо підкреслити, що аудит - це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам. Головна мета аудиту - аналіз та оцінка фінансового стану фірми-клієнта і вироблення рекомендацій щодо його поліпшення.

Аудиторські послуги можуть надаватися у формі аудиторських перевірок та пов'язаних з ними експертиз, консультацій з питань бухгалтерського обліку, звітності, оподаткування, аналізу фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення підприємницької діяльності фізичних та юридичних осіб.

Отже, земельний аудит повинен вирішувати питання по перевірці правильності даних, що містяться у всіх правових, нормативно визначених документах та їх зіставленні. Адже нерідко трапляються ситуації, коли в різних організаціях дані про одну і ту ж земельну ділянку різні [3].

Говорячи про земельний аудит, можна виділити кілька основних етапів такого аудиту:

- перший етап земельного аудиту передбачає перевірку документів, що встановлюють право на землю;
- на другому етапі земельного аудиту перевіряють права власності;
- третій етап земельного аудиту заключається в перевірці задокументованих обмежень на використання землі і обтяження прав на землю;
- четвертий етап земельного аудиту передбачає перевірку фізичних властивостей земельної ділянки і розвитку прилеглої території.

На жаль, сьогодні така послуга, як земельний аудит, ще не містить чітко визначеного регламентованого виду робіт. Всі питання тісно пов'язані з

системою ведення державного земельного кадастру, яка повинна володіти повною, якісною та достовірною інформацію про земельний фонд України. Тому, щоб уникнути можливих неприємностей, рекомендується проводити аудит передбачуваного до купівлі земельної ділянки.

Належним чином проведений земельний аудит не лише застереже покупця земельної ділянки від небажаних наслідків, але і може бути корисним для власника такого об'єкту, який на підставі результатів аудиту може з'ясувати основні вади свого активу і провести необхідні дії по зменшенню впливу виявлених ризиків.

Список використання джерел

1. Про Державний земельний кадастр [Текст] : [закон України : офіц.текст : за станом на 25.03.2015 року] / Верховна Рада України; Закон від 07.07.2011 № 3613-VI // Голос України від 06.08.2011 – № 145. — Доступно з мережі Інтернет : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3613-17 (дата звернення 19.03.2015). — Назва з екрана.

2. Про аудиторську діяльність [Текст] : [закон України : офіц.текст : за станом на 06.02.2015 року] / Верховна Рада України; Закон від 22.04.1993 р. № 3125-XII, в редакції від 14.09.2006 р. № 140-V. — Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12 (дата звернення 16.03.15). — Назва з екрана.

3. Поняття земельного аудиту [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://properties.kiev.ua/ru/articles/6-newsworld/98-poniattia zemelnogo-audytu. — Назва з екрана. — Дата звернення: 18.03.15.

Гетало Ольга
к. фарм. н., доцент
Яковлева Ольга
к. фарм. н., асистент
Запорізький державний медичний університет
м. Запоріжжя

БЮДЖЕТУВАННЯ У СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО ПЛАНУВАННЯ ФАРМАЦЕВТИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Фінансове планування діяльності фармацевтичного підприємства (ФП) повинно здійснюватись на етапах створення, розподілу, перерозподілу та використання фінансових ресурсів. Реалізація вказаного процесу здійснюється за допомогою деталізованих фінансових планів. Одним із важливих елементів фінансового планування є бюджетування, тобто технологія планування, обліку, контролю та аналізу фінансових, інформаційних і матеріальних потоків, а також отриманих результатів. Ця технологія охоплює всі функціональні сфери діяльності ФП: маркетинг, адміністрування, управління персоналом, виробництво, закупівлю, контроль якості, реалізацію тощо.

У економічно розвинених країнах складання бюджетів є невід'ємною складовою загального процесу планування на підприємстві. Бюджетування як специфічна форма управління призначена для організації ефективної системи аналізу та планування фінансових ресурсів та базується на розробці й контролі використання бюджетів підприємства. Це дозволяє встановити детальний поточний та оперативний контроль за надходженням та використанням ресурсів, створити реальні умови для розробки ефективної фінансової стратегії. Бюджетування втілює встановлену стратегічну ціль у форму конкретних фінансових показників, забезпечує фінансовими ресурсами економічний розвиток, надає можливості підприємству здійснювати основну діяльність в умовах конкуренції [1].

Метою бюджетування є ефективне управління матеріальними, інформаційними та фінансовими потоками. Як засвідчує досвід практичної роботи на ФП резерв скорочення витрат існує практично завжди. Для ефективного управління необхідно точно знати, яким чином формується дохід ФП, де виникли втрати та де є резерви (тобто невиправдані розходи або активи, що не мали участі в обороті) [2].

Запровадження бюджетного планування сприяє вирішенню наступних завдань: створення ефективної системи фінансового менеджменту, підвищення її інвестиційної привабливості, оптимізації доходів і витрат як в цілому по компанії, так і по окремих її структурних підрозділах; створення консолідованої звітності, оцінка показників діяльності: ліквідності, рентабельності та окремих її видів діяльності, підвищення ефективності

управління підприємством в цілому.

Оскільки бюджетування – чітко визначений процес, що розроблений підприємством для досягнення поставлених цілей, він базується на наступних вимогах:

– складання бюджетів усіма структурними підрозділами;

– забезпечення єдиних вимог до підготовки, аналізу і затвердження бюджетів;

– координація діяльності підрозділів підприємства у процесі складання бюджетів;

– структурованість бюджетів;

– обґрунтованість показників бюджетів;

– готовність бюджетів до змін;

– участь у процесі всіх керівників, відповідальних за результат діяльності підприємства.

Найбільш дієвим та актуальним для діяльності ФП являється поточне планування, необхідне для розуміння того, яких асортиментних позицій не вистачає, для чого необхідно контролювати рівень прибутковості кожної асортиментної групи.

Процедуру бюджетування рекомендується починати з фінансової діагностики ФП, при цьому його бюджет розглядається як елемент у загальній системі управління бізнесом. Виконання процедури бюджетування передує розробка операційного бюджету, який складається з бюджету витрат і бюджету прибутку. Таким чином, головним завданням бюджетування є збалансування потреби у товарі та споживчому попиті.

У такому динамічному бізнесі, як фармацевтичний, процедуру бюджетування бажано проводити щомісячно. Система бюджету складається з наступних етапів: розробка внутрішніх стандартів бюджетування у форматі таблиць; створення інформаційної бази для бюджетування; введення отриманих даних у стандарт бюджетування, на базі якого розробляється поточний бюджет.

Особливістю бюджетування є те, що вибір системи бюджетування, бюджетних форм та процедур не є законодавчо обумовленим, проводиться індивідуально для кожного підприємства з урахуванням специфіки її діяльності, організаційної, фінансової структури, цілей і завдань системи бюджетування, повноти її функціональності, ступеня автоматизації існуючих процесів та обсягів фінансування, що виділяється на впровадження цієї системи. Це означає, що вимоги та масштаби бюджетування на кожному ФП будуть різними.

Важливу роль у бюджетуванні слід надати контролю його виконання. Ієрархія бюджетування дозволяє ефективно контролювати надходження та витрачання коштів, створити реальні умови для реалізації ефективної стратегії фінансування. Аналіз відхилень фактичних показників від бюджетних та визначення причин цих відхилень дає змогу здійснювати

постійний періодичний контроль. Контроль цих відхилень дозволяє: ідентифікувати проблемні сфери, що потребують першочергової уваги; вдосконалити методичні підходи розроблення бюджету; підвищити рівень реальності прийнятого бюджету. Така інформація є базою для здійснення впливу з боку керівництва на зміну способу виконання бюджетів та перевірки правильності дій керівників окремих структурних підрозділів [3] .

Фактичний рівень цих відхилень від бюджету встановлює практика. За невідповідності бюджету вимогам реальності він перестає бути управлінським інструментом, в нього слід внести зміни. Прийняття управлінських рішень повинно бути побудоване на результатах аналізу виконання бюджетів.

Таким чином, бюджетування, на відміну від традиційних способів управління, може ефективно впливати на формування фінансових ресурсів, рух коштів та на фінансово-економічні результати діяльності, оптимізувати відхилення за запланованими та фактичними показниками і коригувати діяльність шляхом прийняття відповідних управлінських рішень.

При цьому необхідно врахувати, що для вирішення цих завдань у практиці ФП бюджетування повинно базуватись на принципах комплексного поєднання планування, обліку, контролю, аналізу та регулювання їх діяльності; на координації відповідних бюджетів діяльності, їх консолідації та орієнтації на досягнення загальних фінансових цілей кожного рівня управління.

Список використаних джерел

1. Фінансове планування грошових потоків на підприємстві / Д. Коркуна // Вісник Львівського університету. Серія економіка. – 2010. – Вип. 43. – С. 359-364.

2. Основи економіки фармації [Текст] : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / А. С. Немченко, В. М. Назаркіна, Г.Л. Панфілова та ін. ; за ред. А. С. Немченко [Електронний ресурс].

3. Бюджетування як елемент підвищення ефективності управління діяльності підприємства [Текст] / О. Г. Череп, М. В. Шешіна // Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 2 (64). – С. 309-312.

4. Планування результативності діяльності підприємства [Текст] / Поліщук Н.В. // Фінанси України. – 2003. – № 4. – С. 39.

5. Бюджетування як інструмент управління підприємством в сучасних ринкових умовах [Текст] / І. В. Гомонай // Науковий вісник Мукачівського державного університету. – 2009. – № 7(2). – С. 128-135.

Кулініч Оксана
к.е.н., доцент
Федоренко Неля
старший викладач
Харківський державний університет харчування та торгівлі
м. Харків

КОНТРОЛІНГ ЯК СКЛАДОВА КАДРОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА

Сучасна концепція управління кадрами прагне відповідати новій, різко збільшеній останнім часом внаслідок численних змін в технології і суспільстві ролі людських ресурсів на підприємстві. Оскільки управління кадрами охоплює всі основні фази менеджменту підприємства в цілому (планування, контроль, облік, регулювання), то для ефективного виконання цієї функції, що забезпечує конкурентоспроможність компанії в довгостроковій перспективі, необхідно розробити і впровадити систему контролінгу персоналу. Таким чином, основна ідея сучасного кадрового менеджменту полягає в інтеграції концепції управління кадрами з орієнтованим на якісний аналіз контролінгом економічного і соціального компонентів ефективності.

Контроллинг передбачає інформаційно-аналітичну підтримку на усіх рівнях управління підприємством. Тому створення служби контролінгу є перспективним напрямом організації управління підприємством. Результатом впровадження цього інструменту виступає система, що сприяє підвищенню ефективності підприємства. Вона дозволяє прогнозувати результати його діяльності, своєчасно отримувати точну інформацію, необхідну для ухвалення управлінського рішення, результативно використати податкове планування.

До основних функцій служби контролінгу відносять наступне:

- функція управління і контролю, тобто аналіз завантаженості кадрів і результатів, що досягнуті за рахунок цього;
- формулювання гіпотез про дію застосованого набору прийомів управління кадрами на економічну і соціальну ефективність, які використовуються в якості інформаційної бази планування, що орієнтована на ухвалення управлінських рішень;
- координаційна функція, тобто координація окремих заходів у сфері економіки кадрів (залучення, заохочення, розвиток та ін.) один з одним і координація планування кадрів з ін. сферами планування (планування збуту, фінансове, інвестиційне планування та ін.);
- функція підготовки інформації, тобто створення й підтримка цілеорієнтованої інтегрованої бази даних про кадри [1].

В ході оцінки ефективності роботи кадрів використовуються як кількісні, так і якісні показники. Доцільно застосовувати різні інструменти. Наприклад,

Benchmarking: кількісні порівняння можуть торкатися таких показників результативності кадрів, як грошовий потік на одного працівника; якісні – ступеня лояльності персоналу до керівництва, рівня задоволеності організацією робочого місця.

Для виміру й оцінки якісних показників у системі контролінгу кадрів доцільно використати методи та інструменти нечітких численностей, інтервальних даних, вербальні оцінки експертів. Наприклад, вимірювати середній вік кадрів шляхом обчислення середньоарифметичної величини не зовсім коректно. Може виявитися, що отриманим цифрам не відповідатиме жодна людина на підприємстві. Скажімо, якщо половині співробітників - 25-30 років, а іншим - 50-60 років, то середній вік буде приблизно 40 років, тоді як в компанії такі взагалі не працюють. Тому правильніше визначати інтервал середнього віку, в даному випадку він складе 30-50 років.

Вербальні (словесні) оцінки доцільно використовувати, коли важко виміряти явище. Наприклад, рівень відповідальності працівників неможливо представити в цифрах – зазвичай він характеризується як «низький», «середній», «високий» і т. п.

Для встановлення залежності між результатом діяльності підприємства і даними про кадри варто застосовувати методи та інструменти кореляційно-регресійного аналізу, коли визначається кількісний взаємозв'язок між показниками. Наприклад, продуктивністю співробітника (виробництво продукції в одиницю часу) і кваліфікацією й / або стажем роботи [1].

Уся інформація про персонал в системі контроллинга кадрів збирається в єдину базу, структурується і документується. Вона необхідна для отримання, накопичення, переробки, оцінки і передачі даних про кадри і робочі місця.

Вимірювання й оцінка результатів заходів, роботи кадрів здійснюється за допомогою системи окремих і комплексних показників, що дозволяє інформувати керівництво про досягнення цілей компанії в області кадрового менеджменту і одночасно контролювати процеси, що проводяться. Наприклад, підтримка поточної доходності підприємства залежить від середніх витрат на навчання, а підвищення ефективності (якості) кадрів від середньої тривалості навчання [2].

Служба контролінгу у кадровому менеджменті може позиціонуватися на підприємстві таким чином:

1) як частина централізованої служби контролінгу. В цьому випадку існує небезпека того, що її керівництво, яке орієнтоване більшою мірою на економіко-фінансові показники і звітність, не дозволить створити систему контролінгу кадрів, що враховує особливості менеджменту персоналу;

2) як штабна структура, що підпорядковується безпосередньо першим особам компанії;

3) як складова відділу кадрів з аналогічним рангом в ієрархії управління, як і служба розвитку. Проте існує небезпека того, що контролінг втратить

свою особливу роль координації та інформаційної підтримки інших підрозділів у сфері управління співробітниками;

4) як штабна структура, що підкоряється безпосередньо керівникові, відповідальному за кадри підприємства.

Контролінг в кадровому менеджменті не повинен перетворюватися на централізовану і стандартизовану систему, яка обмежується лише монетарними показниками фінансового й управлінського обліку. Підрозділу контролінгу кадрами необхідно використовувати в своїй роботі також фізіологічні та соціально-психологічні характеристики співробітників, що повинно сприяти зростанню об'єктивності у вимірі й оцінці головного ресурсу – кадрів підприємства.

На сучасному етапі загальна ефективність кадрового менеджменту залежить від стимулювання трудових ресурсів, яке включає дві складові — матеріальну, що найбільш зрозуміла для усіх груп працівників, зайнятих в різних сферах діяльності, і моральну, що припускає визнання особових якостей людини [3]. Виходячи з даного аспекту, необхідно відмітити, що контролінг повинен враховувати проведення на підприємстві соціологічних досліджень. Вони можуть бути представлені анкетами задоволеності співробітників характером роботи, рівнем заробітної плати, моральними формами стимулювання кадрів, носитимуть анонімний характер і будуть надавати керівництву загальну картину настроїв працівників, на підставі якої вищий менеджмент прийматиме відповідні рішення.

Список використаних джерел

1. Фалько С. Контроллинг персонала [Текст] / С. Фалько. – М. : МГТУ им. Н. Э. Баумана, 2013. – 111 с – (Экономика и организация производства) (Труды/ МГТУ им. Н. Э. Баумана; т. 59).

2. Анализ эффективности стимулирования трудовых ресурсов [Електронний ресурс] / О. А. Фетисова // Планово-экономический отдел. – 2011. – №8 режим доступа http://www.profiz.ru/peo/8_2011/analiz_stimul_trud_resurs/

3. Совокупность показателей оценки экономических ресурсов промышленного предприятия [Електронний ресурс] / Н. Н. Азанова // Дискуссия. Политематический журнал научных публикаций . – 2013. – В. №1 (31) январь. — Режим доступа : http://www.journal-discussion.ru/publication.php?id=192 — Назва з екрана. — Дата звернення: 21.03.15.

Райкова Татьяна
к. фарм.н., доцент
Шарапова Татьяна
к. фарм.н., доцент
Заричная Тамара
к. фарм.н., доцент
Запорожский государственный медицинский университет
г. Запорожье

ПОВЕДЕНЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ КОНТРОЛЯ В ФАРМАЦЕВТИЧЕСКОМ МЕНЕДЖМЕНТЕ

На первое место в системе менеджмента в фармации выходит роль руководителя. Но что отличает управляющего от руководителя в системе менеджмента. Судя по требованиям к квалифицированному персоналу фармацевтических предприятий, управленцам сегодня не хватает компетенций в управлении знаниями, качеством, контроле, финансовом менеджменте.

Приобретение профессиональной подготовки, т.е. профессиональных компетенций в области фармации, построено государством и носит обязательный характер [2]. Обучение в университете (додипломная подготовка), обучение в интернатуре, далее – на курсах повышения квалификации (последипломная подготовка) дают возможность получить квалификацию провизор – специалист с правом заниматься практической профессиональной деятельностью. Кроме этого, для успешной работы необходимо наличие общекультурной подготовки, которая не входит в обязательную программу подготовки.

Особенности профессиональной деятельности провизора - специалиста реализуются при взаимодействии с пациентами во время отпуска лекарственных средств, при этом проявляются и полученные знания, нормы фармацевтической этики и деонтологии, интеллектуальная среда обитания. Пациент, получивший право выбора аптечного заведения через информацию, стремится показать свою финансовую независимость, знания о лекарствах через рекламу, свою самостоятельность и таким образом диктует провизору правила поведения с ним.

Исходя из этого, именно роль руководителя как управленца, должна сыграть основную роль в повышении мотивации фармацевтических работников, т.к. их профессионализм длительное время приносили в жертву коммерческим интересам. Разработка и внедрение системы менеджмента позволят совмещать профессиональную этику с коммерческими интересами аптеки, ставя на первое место интересы пациента.

Особо важное значение при внедрении системы менеджмента в работу фармацевтических предприятий играет его составляющая – контроль,

функция, которая обеспечивает решение задач организации, его связь с делегированием.

Нами проанализированы концептуальные работы классиков менеджмента с точки зрения требования сегодняшнего дня для более глубокого осмысления направленности управленческих функций в работе предприятия.

Более важным является, как заметила Мэри Паркер Фоллетт, - один из классиков менеджмента, - то, что сущность управления заключается в умении «добиться выполнения работы другими». Поэтому, в подлинном смысле слова, делегирование представляет собой акт, который превращает человека в руководителя [1].

Анализируя работу управленцев в фармации, следует отметить, что они сопротивляются переменам, ведь для них это нарушение привычной зоны комфорта, нежелание нести консолидированную ответственность за свою работу, проявляется некая автономность.

Поэтому в этих организациях положение и должность, знания и компетентность часто ценятся больше реального вклада в работу. Методика и правила важнее, чем новаторские решения. Высоко ценятся стандарты работы, есть общепринятые нормы того, как нужно действовать. Проблемы вызывают замешательство и часто замалчиваются, но потом снова всплывают. Организация не проводящая делегирование полномочий, контроль над их исполнением – это организация единообразия, методики, правил, образцов и сосредоточения на сегодняшнем дне.

Уильям Ньюмен перечислил ряд причин, по которым руководители могут с неохотой делегировать полномочия [1]:

1. Заблуждение «Я это сделаю лучше». Даже, если это утверждение, верно, есть ряд причин, по которым не следует всё выполнять самому – во-первых, трата времени на задание, которое мог бы выполнить подчиненный, означает, что руководитель не сможет так же хорошо выполнять другие обязанности; во-вторых, если руководитель не будет разрешать подчиненным выполнять новые задания с дополнительными полномочиями, то они не будут повышать свою квалификацию.

2. Отсутствие способности руководить. Некоторые руководители так погружаются в повседневную работу, что пренебрегают более общей картиной деятельности. Будучи не в состоянии охватить долгосрочную перспективу в череде работ, они не могут полностью осознать значение распределения работы между подчиненными.

3. Отсутствие доверия к подчиненным. Если руководители действуют так, как будто не доверяют подчиненным, то подчиненные потеряют инициативность и почувствуют необходимость часто спрашивать, правильно ли выполняют работу.

4. Боязнь риска. Поскольку руководители отвечают за работу подчиненного, они могут испытывать опасения, что делегирование задания

может породить проблемы, за которые им придется отвечать.

5. Отсутствие выборочного контроля для предупреждения руководства о возможной опасности. Параллельно делегированию дополнительных полномочий, руководство должно создать эффективные механизмы контроля для получения информации о результатах работы подчиненных. Обратная связь дает руководителю гарантию того, что проблема будет выявлена прежде, чем разовьется в катастрофу. Если механизмы контроля неэффективны, у руководства будут основательные причины для беспокойства относительно делегирования дополнительных полномочий подчиненным.

Необходимо учитывать при этом Рекомендации Ньюмена для преодоления негативного воздействия контроля на поведение сотрудников:

- устанавливать осмысленные стандарты, воспринимаемые сотрудниками;
- устанавливать двустороннее общение (у подчиненного должна быть возможность открыто обсудить проблемы системы контроля);
- избегать чрезмерного контроля;
- устанавливать жесткие, но достижимые стандарты;
- вознаграждать за достижение стандарта.

Результаты проведенного анализа применяются при проведении занятий с практическими работниками на курсах повышения квалификации и специализации по специальности «Организация и управление фармацией», что дает возможность руководителям системы фармации более осмысленно подходить к обеспечению беспрерывного контроля над отдельными процессами и их взаимодействием в пределах системы.

Список использованных источников

1. Мескон, М. Основы менеджмента [Текст] / М. Мескон, М.Альберт, Ф. Хедоури ;общ. ред. и вст. статья Л.И. Евенко. – М. : Дело, 1997. – 704 с.

2. Про подальше удосконалення системи післядипломної підготовки лікарів (провізорів) : [Текст] : [наказ МОЗ України : офіц.текст : за станом на 22.07.1993 року] / МОЗ України; Наказ, Положення, Форма типового документа від 22.07.1993р. № 166. — Доступно з мережі Інтернет : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0113-93 (дата звернення 22.03.15). — Назва з екрана.

Сопко Валерія
д.е.н., професор
Ромашко Ольга
старший викладач
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ

ЗАВДАННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ВИТРАТ І ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА

В сучасних умовах розвитку підприємницької діяльності, яка здійснюється в умовах фінансової кризи, важливим елементом практичної діяльності є наявність у структурі підприємства служби, яка здійснює контрольні процедури з метою підвищення достовірності інформації, її надійності та забезпечення ефективності діяльності підприємства. Названі контрольні функції на підприємстві виконує служба внутрішнього контролю.

В сучасних умовах господарювання, з урахуванням існуючих організаційно-правових форм підприємницької діяльності, питання організації внутрішнього контролю є актуальним. При цьому дієвість контролю підвищується завдяки вмілому поєднанню різних методів, способів і прийомів здійснення контролю.

Традиційно, серед основних методів контролю, виділяють внутрішній аудит, який є одним із засобів контролю за правомірністю та ефективністю діяльності підприємства.

Взагалі внутрішній аудит являє собою важливу функцію управління, яка охоплює облік, фінансовий аналіз та контроль, порівнює та оцінює фактично досягнутий результат з поставленими цілями та завданнями підприємства. Внутрішній аудит систематично контролює діяльність всіх об’єктів управління, виявляє причини відступу від стандартів, відхилення від цілей, поставлених перед конкретним об’єктом, що сприяє оперативному усуненню виявлених порушень. Організація внутрішнього аудиту як функції управління підприємством передбачає сувору регламентацію своєї діяльності, визначення прав, обов’язків та відповідальності спеціалістів, кваліфікаційні вимоги та взаємовідносини з підрозділами та персоналом підприємства [2].

Важливим напрямком аудиту є аудит доходів і витрат.

Внутрішній аудит доходів та витрат підприємства застосовується для виявлення випадків недостовірного відображення доходів і витрат, що призводить до неточного визначення фінансового результату, а також даних для податкових розрахунків з податку на прибуток підприємства.

Аудиторську перевірку доходів і витрат необхідно проводити у певній послідовності [2].

До проведення аудиту доходів і витрат за окремими їх групами здійснює їх перевірку щодо відповідності класифікації, оцінки та умов визнання. Разом

з тим, існують певні види доходу, які мають свої особливості визнання. Як правило, при цьому аудитор керується критеріями оцінки доходу. Наступним кроком аудиту доходів є перевірка відповідності класифікації доходів і витрат вимогам П(С)БО.

Після перевірки правильності класифікації аудитор повенен здійснити детальну перевірку кожної групи доходів і витрат враховуючи їх особливості.

Перш за все, перевірити правильності відображення доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), адже господарські операції з реалізації продукції посідають основне місце в формуванні фінансових результатів підприємства, тому інформація фінансових показників повинна бути достовірною [1].

В процесі перевірки доходів аудитор повинен звертає увагу на:

– виконання показників фінансового плану;

– визначати відхилення фактичної суми доходів від планової і від суми доходів відповідного періоду минулого року;

– аналізувати зміни в їх структурі та визначати їх причини;

– проводити кількісний вимір факторів, що вплинули на зміну суми доходів;

– виявляти невикористані підприємством резерви за збільшення суми доходів;

– аналізувати зміни в структурі витрат;

– аналізувати динаміку витрат у цілому, за складом та структурою;

– оцінювати вплив факторів на утворення витрат у цілому та за видами витрат;

– оцінювати співвідношення доходів та витрат через порівняння показників доходності та витратності;

– оцінювати виконання кошторису витрат;

– для порівняльного аналізу визначає динаміку відносних показників доходності та оцінювати їх рівень по підрозділам підприємства.

Основні завдання контролю витрат підприємства є:

– аудитор повинен оцінювати зміни суми витрат порівняно з планом та витратами відповідного періоду минулого року;

– аналізувати зміни у структурі витрат;

– визначати причини, що викликали зміни в сумах витрат підприємства;

– визначати кількісний вимір впливу чинників на розмір витрат;

– розробляти заходи для скорочення витрат[1].

В ході проведення конролю аудитор повинен визначития правильність включення до складу виробничої собівартості та порядку ведення бухгалтерського обліку сировини і допоміжних матеріалів, який передбачає наявність на підприємстві норм використання сировини та матеріалів, порядок затвердження норм і їхньої зміни, методи списання запасів на

собівартість продукції, їх відповідність чинному законодавству та наказу про облікову політику підприємства, оцінка їх впливу на собівартість .

Також аудитором перевіряється правильність включення до складу виробничої собівартості та порядку ведення бухгалтерського обліку витрат на оплату праці – перевірці підлягає існуюча на підприємстві система нарахування заробітної плати, її взаємозв'язок з галузевими інструкціями та відповідність трудовому договору.

Аудит витрат передбачає і перевірку правильності включення до складу виробничої собівартості та порядку ведення бухгалтерського обліку витрат, які пов'язані з обліком основних засобів та нарахування амортизації, і аудит правильності включення до складу виробничої собівартості та порядку ведення бухгалтерського обліку витрат допоміжних виробництв. Крім цього , здійснюється аудит правильності включення до складу виробничої собівартості та порядку ведення бухгалтерського обліку загальновиробничих витрат підприємства.

Особливу увагу потрібно звертати на перевірку витрат, пов'язаних із управлінням підприємством.

Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві допоможе виявити всі недоліки і слабкі місця обліку доходів і витрат та відображення результатів у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. Аудит забезпечує не тільки перевірку достовірності інформації, а й розробку пропозицій за допомогою яких облік і раціональне використання ресурсів дає можливість оптимізувати господарську діяльності підприємства.

Список використаних джерел

1. Каменська Т.О. Облік, аналіз та внутрішній аудит витрат виробництва [Текст] : навч.посібник / Т.О.Каменська, І.І.Пилипенко, О.Ю.Редько. – К. : ІВЦ Держстату України, 2007. – 128 с.

2. Міжнародні стандрати аудту, надання впевненості та етики / [htlrjk/С/[редкол.С.О.Столярова та ін]; [пер. з англ.. О.В.Селезньов, О.Л.Ольховікова, О.В.Гик та ін..]. –К.:ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2007. – 1164 с.

Цибульник Марія
магістр
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
м. Київ

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ АУДИТУ В НЕДЕРЖАВНИХ ПЕНСІЙНИХ ФОНДАХ В УКРАЇНІ

Зазначені у фінансовій звітності НПФ дані є результатом діяльності НПФ та об'єктивним її відображенням. Для здійснення об'єктивної оцінки фінансової звітності необхідно проводити аудит. Проте недостатня розробленість деяких питань аудиту недержавних пенсійних фондів знижує ефективність управлінських рішень в області інвестиційної і фінансової політики і зумовлює необхідність удосконалення теорії та методів аудиту НПФ.

Теоретико-методологічні засади аудиту розглядали в своїх роботах такі вітчизняні науковці як Ф.Ф. Бутинець, Г.П. Голубнича, Н.О. Гура, Н.І. Дорош, Б.А. Засадний, К.Ф. Ковальчук, Ю.А. Кузьмінський, Л.Г. Ловінська, О.І. Малишкін, Є.В. Мних, М.С.Пушкар, П.Я. Хомин, Ю.А. Хоптинський, В.М. Шарманська, В.Г. Швець. Проблеми аудиту діяльності неприбуткових організацій і відображення її у фінансовій звітності, а також особливості функціонування недержавних пенсійних фондів та обліку в них досліджують у працях такі вітчизняні вчені-економісти, як Гура Н.О., Ємець В., Лібанова Е.М., Лондар С.Л., Левицька С.О., Ловінська Л.Г., Мельник Т.Г., Неліпович О.В., Олійник Я.В., Швець В.Г. та інші. Незважаючи на значні напрацювання, комплексного дослідження аудиту діяльності НПФ не здійснювалося, що зумовило вибір теми наукового дослідження.

Обов'язковість проведення аудиту НПФ визначено у ст. 5 Закону України [2, 3]. Відповідно до цієї статті планові аудиторські перевірки діяльності НПФ повинні проводяться не рідше ніж один раз на рік. Результати аудиторських перевірок підлягають опублікуванню. Аудиторська перевірка проводиться аудитором, який має право на провадження аудиторської діяльності і займається виключно наданням аудиторських послуг згідно із законодавством. Аудиторська перевірка проводиться згідно із законодавством на підставі договору, який укладається між аудитором та юридичною особою, що перевіряється. При цьому, плануючи перевірку НПФ аудитор має враховувати специфіку цього фінансового інституту та його взаємодію з іншими фінансовими установами.

Метою аудиту річної звітності НПФ є висловлення аудитором незалежної думки про її достовірність у всіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, П(С)БО, внутрішнім положенням НПФ. Конкретизуючи мету аудиту НПФ можливо зазначити, що вона є отримання аудитором впевненості в тому, що відповідають законодавчим та нормативним вимогам:

- процедури ведення бухгалтерського обліку;
- порядок формування індивідуальних пенсійних рахунків учасників;
- здійснення виплат недержавних пенсій учасникам або спадкоємцям;
- операції з інвестування грошових коштів;
- процес розподілу прибутку між учасниками;
- інформація бухгалтерської та спеціальної звітності.

Об'єктом аудиту є річна фінансова звітність НПФ, річна фінансова звітність адміністратора НПФ, інша звітність про діяльність НПФ та інша звітність про здійснення діяльності з адміністрування НПФ за формами, встановленими Положенням [5].

Аудиторській перевірці підлягають:

– документація, щодо законності створення та реєстрації НПФ;
– документація, щодо правомочності діяльності адміністратора НПФ;
– процедури бухгалтерського обліку НПФ та адміністратора;
– процедури персоніфікованого обліку, інвестиційна діяльність та її відповідність нормативам і інвестиційній декларації;
– механізм розподілу прибутку від інвестування активів НПФ;
– витрати НПФ та їх відповідність вимогам законодавства;
– правильність розрахунку кількості одиниць пенсійних внесків;
– повнота здійснених пенсійних виплат;
– звітність НПФ.

Незважаючи на нескладність обліку, на перший погляд, перед аудитом діяльності НПФ постають нелегкі завдання стосовно конкретизації етапів перевірки діяльності НПФ, вибору найбільш повних і достовірних джерел аудиторських доказів та дієвих процедур їх отримання. Підтвердження правомочності діяльності НПФ та осіб, які здійснюють адміністрування, управління активами НПФ та виконують функцію зберігача аудитор отримує в процесі ознайомлення з статутними, реєстраційними документами, договорами, укладеними Радою фонду. В аудиторському звіті розкриваються основні відомості про НПФ та його адміністратора.

Аудит НПФ повинен здійснюватися відповідно до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (далі МСА), зокрема МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності», МСА 720 «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації в документах, що містять перевірену аудитором фінансову звітність», МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності», МСА 570 «Безперервність», МСА 705 «Модифікації думки у звіті незалежного аудитора». Ці стандарти вимагають дотримання відповідних етичних вимог, а також планування й виконання аудиту для отримання достатньої впевненості, що фінансова звітність не містить суттєвих викривлень [5].

При проведенні аудиторського контролю необхідно застосовувати такі методичні прийоми, як розрахунково-економічні дослідження документів за

формою та змістом, зустрічну перевірку документів, взаємний контроль операцій, розрахунково-аналітичну і логічну перевірку документів, групування даних, добутих у процесі дослідження - хронологічне, систематизоване і хронологічно-систематизоване [5].

Отже, порядок проведення та методи аудиторської перевірки недержавного пенсійного фонду аудитором плануються відповідно до «Методичних рекомендацій щодо формату аудиторського висновку за наслідками проведення аудиту річної фінансової звітності та іншої звітності недержавного пенсійного фонду та адміністратора недержавних пенсійних фондів» [5], які затверджені спільним Рішенням Нацкомфінпослуг та Аудиторської Палати України. Відповідно до цього Рішення, аудиту підлягає річна фінансова звітність НПФ та річна фінансова звітність адміністратора НПФ, а також звітність, перелік якої затверджений національним регулятором.

Список використаних джерел

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. №996 [Електронний ресурс] // Урядовий портал. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14 – Назва з екрана.

2. Закон України "Аудиторську діяльність" від 22.04.1993 р. 3126-XII зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] // Урядовий портал. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/10-675745 – Назва з екрана.

3. Закон України "Про недержавне пенсійне забезпечення": від 09 липня 2003 р. № 1058-IV) [Електронний ресурс] // Урядовий портал. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1057-15 – Назва з екрана.

4. Про затвердження Критеріїв оцінки фінансового стану недержавного пенсійного фонду: розпорядження ДКЦПФР від 27.06.2006 р. N 5945 [Електронний ресурс] // Урядовий портал. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/index.php?option=com_content – Назва з екрана.

5. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо формату аудиторського висновку за наслідками проведення аудиту річної фінансової звітності та іншої звітності недержавного пенсійного фонду та адміністратора недержавних пенсійних фондів: Розпорядження Державної комісії з регулювання ринків фінансових послуг від 27.12.2005 №5203 [Електронний ресурс] // Урядовий портал. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws.

СЕКЦІЯ 7
ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА СИСТЕМИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА РОЗВИТОК ІНСТИТУТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

SECTION 7
FINANCE AND CREDIT SYSTEM AND ITS INFLUENCE ON THE DEVELOPMENT INSTITUTE OF ACCOUNTING

Бігдан Інна
к.е.н, доцент
Харківський державний університет харчування і торгівлі
м. Харків

НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ ПІДПРИЄМСТВА: УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ

Розроблені стратегія інноваційної діяльності України до 2020 року, стратегії регіонального розвитку областей, стратегія сталого розвитку «Україна - 2020» передбачають формування нової конкурентоспроможної економіки на основі використання науково-технологічного та інноваційного потенціалу розвитку усіх секторів національного господарства [1, 2]. Визначальну роль в цьому стратегічному напряму відіграють ресурси, які мають інтелектуальну складову – знаннєві нематеріальні активи. Їх спектр надзвичайно різноманітний і охоплює результати науково-технічної та духовної творчості: винаходи, промислові зразки, корисні моделі, раціоналізаторські пропозиції, комерційну інформацію, торгові знаки, знаки обслуговування, фірмові найменування, програмні продукти, бази даних, інші об’єкти авторського і суміжних з ним прав та ін. Результатами використання в господарській діяльності зазначених ресурсів є створення передових технологій, розвиток високотехнологічних виробництв та високотехнологічних засобів виробництва, випуск наукомісткої продукції, технологічна модернізація підприємств, просування інноваційної продукції на внутрішній та зовнішній ринки, зростання капіталізації підприємств, підвищення їх інвестиційної привабливості, удосконалення системи управління підприємством, покращення соціальних орієнтирів тощо. Досягти бажаних результатів використання нематеріальних активів можливо лише завдяки функціонуванню ефективної системи управління зазначеними ресурсами на підприємстві. Як свідчить практика, на більшості підприємств України ця система недосконала, обмежується рамками облікового та податкового нормативного поля, сформованими стереотипами сприйняття менеджерами та бухгалтерами нематеріальних активів, а відтак,

неврахування багатьох, зокрема унікальних, стратегічних для підприємства об'єктів з позиції забезпечення в поточному та майбутньому періодах конкурентних переваг. Враховуючи інтегрованість підсистеми управління нематеріальними активами з системою управління активами і органічний зв'язок з іншими підсистемами управління підприємством (капіталом, грошовими потоками, інвестиціями, фінансовими ризиками), стан управлінської підсистеми напряму впливає на реалізацію стратегічних і тактичних завдань підприємства. Отже, питання управління нематеріальними активами є на сьогодні вельми актуальними.

Дослідження організаційних, теоретико-методичних та практичних аспектів управління нематеріальними активами знайшли відображення в працях вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема І.О. Бланка, О.Б. Бутнік-Сіверського, О. Возжаєва, О.Л. Геращенко, О.М. Гребешкової, К.І. Дмитріва, М.В. Дишкант, Н.О. Іванченко, Г.В. Махової, О.В. Мельник, В.В. Ольховського, І.Л.Піняк, Д.А. Ротар, Н.А. Слободянюк, І.В. Стояненко, Д.В.Фролова, Н.О. Шпак та ін. Аналіз літературних джерел дозволив нам окреслити наступні напрями наукових пошуків:

- визначення підходів до управління нематеріальними активами (класичний, процесний, ситуаційний, функціональний, системний, стратегічно-орієнтований) [3, 4, 6, 9];
- побудова процесу управління нематеріальними активами [5, 9];
- розробка ефективного організаційно-економічного механізму управління нематеріальними активами [3, 4, 6];
- вибір та обґрунтування оптимальних моделей управління нематеріальними активами [5, 6, 7, 8];
- вибір адекватних методів та аналітичних процедур щодо нематеріальних активів [3, 4, 6].

Незважаючи на наукові здобутки, існує ціла низка проблемних питань, які потребують подальших досліджень, зокрема, формування комплексної системи управління нематеріальними активами на підприємствах з урахуванням специфіки їх діяльності та чинників зовнішнього середовища. Достатньо слабке висвітлення таких важливих управлінських аспектів як побудова цілісної інформаційної системи забезпечення управління нематеріальними активами, гнучкої системи контролю реалізації управлінських рішень стосовно цих об'єктів, обґрунтування методичного інструментарію оцінки та формування системи оціночних показників нематеріальних активів, формування механізму стратегічно-орієнтованого управління.

Відсутність єдиного підходу до визначення змісту нематеріальних активів як об'єкта управління, зокрема стратегічного, ідентифікації складових нематеріальних активів, різноплановість їх класифікаційних ознак та групувань з метою управління вимагає подальших наукових розробок. Цілком справедливою є позиція багатьох вчених щодо іншого підходу до

інтерпретації нематеріальних активів з метою управління, враховуючи і стратегічні орієнтири підприємства. Саме в цій площині повинна здійснюватися ідентифікація їх складових та побудова класифікації, що потребує розширення межі визнання нематеріальних активів шляхом включення в якості об'єктів управління нетрадиційних для бухгалтерського обліку, які забезпечують конкурентні переваги підприємству (елементи людського, організаційного та клієнтського капіталу).

На нашу думку, комплексна система управління нематеріальними активами повинна досліджуватися не лише з позиції підсистем (керованої та керівної), рівнів управління (оперативний, стратегічний), внутрішніх елементів (цілі, стратегії, завдання, об'єкт, суб'єкт, інформація, технології, методи [8]), але й з позиції тісних взаємозв'язків з іншими підсистемами управління – бухгалтерським обліком, аналізом, контролем. Вважаємо вкрай актуальними і питання внутрішньої побудови підсистем управління нематеріальними активами з виділенням блоків: управління формуванням нематеріальних активів; управління використанням нематеріальних активів; управління патентуванням; управління передаванням нематеріальних активів за ліцензійними договорами, управління фінансовими ризиками.

Отже, подальші дослідження нематеріальних активів як специфічних, у більшості своїй унікальних, об'єктів управління дозволять сформувати організаційно-методологічні підвалини ефективного управлінського механізму.

Список використаних джерел

1. Концепція стратегії інноваційного розвитку України до 2020 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nauch.com.ua/geografiya/9420/index.html?page=3.

2. Указ Президента України від 12.01.2015 № 5/2015 "Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/.

3. Ротар Д.А. Ключові особливості стратегічного управління активами підприємств та шляхи його удосконалення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/14_NPRT_2011/Economics/3_87197.doc.htm

4. Мельник О.В. Управління нематеріальними активами: стратегічний аспект [Текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 / О.В. Мельник. – Київський національний економічний університет. – К., 2014. – 22 с.

5. Стояненко І.В. Управління нематеріальними активами підприємств: сучасний стан і перспективи розвитку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2196.

6. Іванченко Н.О. Механізм управління нематеріальними активами на підприємствах легкої промисловості [Текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 / Н.О. Іванченко. – Київський національний університет технологій

та дизайну МОН України. – К., 2007. – 18 с.

7. Дишкант М.В. Моделювання управління нематеріальними активами [Текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.03.02 / М.В. Дишкант. – Київський національний економічний університет. – К., 2003.- 20 с.

8. Слободянюк Н.А. Моделювання комплексної системи управління нематеріальним активами промислових підприємств [Текст] / Н.А. Слободянюк // Економіка . – 2010. –№ 4 (104). – С. 69–74.

9. Слободянюк Н.А. Системный подход к управлению нематериальных активов [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://www.confcontact.com/2009new/3-slobod.php.

Падій Ірина
студентка
Калюга Євгенія
д.е.н, професор
Національний університет біоресурсів
і природокористування України
м. Київ

ІННОВАЦІЙНІ ПІДХОДИ ДО ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ ІЗ ОБЛІКУ Й АУДИТУ

За сучасних умов орієнтації економіки України на підвищення її конкурентоспроможності надзвичайно важливого значення набуває активізація інноваційної діяльності, оскільки без цього неможливо здійснити прогресивні структурні зрушення в країні, суттєво оновити розвиток держави.

У наш час нововведення охоплюють усі сфери людської діяльності, радикально впливають на процес господарювання, змінюють соціально-економічні відносини в суспільстві. Неперервні та постійні інновації стають необхідною та природною формою існування будь-якої фірми, забезпечують їй конкурентоспроможність і виживання на ринку.

Характерною рисою сучасності є інтенсивне зростання інноваційної активності на міжнародному рівні: збільшуються державні витрати на науково-дослідні розробки, змінюються системи освіти та професійної підготовки спеціалістів, створюються нові наукомісткі галузі виробництва, формуються національні інноваційні системи, осягаються процеси введення та поширення інновацій – як вони працюють і як змусити їх працювати краще.

Отже, інноваційні процеси охоплюють усі зміни, що відбуваються на

планеті внаслідок людської діяльності. Інновації – це інструмент впливу на соціально-економічний процес розвитку суспільства. А щоб він йшов у правильному напрямку, інноваціями необхідно управляти. Для того, щоб управляти, необхідно при підготовці фахівців спрямовувати зусилля на оволодіння ними основ товарної інноваційної політики, яка повинна реалізовуватись підприємствами, фірмами та компаніями у сучасних ринкових умовах.

Інноваційна політика підготовки фахівців із обліку й аудиту повинна складатися з наступного алгоритму: стратегічні проблеми, пов'язані з вирішенням питань регулювання факторів інноваційного середовища, формування та підтримка сприятливого інвестиційного клімату, що створює необхідну мотивацію для підприємницької впевненості та стійкий попит на інновації. У цій сфері необхідні: організація моніторингу загроз підприємницьким інноваціям, створення і підтримка інститутів розвитку та моніторинг результатів їх функціонування. Для заохочення інноваційної активності підприємств потрібно ввести податкові стимули, спрямовані на зниження ризиків інноваційної діяльності, технічне переозброєння та модернізацію підприємств, спонукання до інноваційного попиту.

Відповідальною і складною частиною коригування стратегії переходу на інноваційний шлях розвитку є визначення системи цілей і пріоритетів. До теперішнього часу інноваційний розвиток базувався на ідеології неолібералізму і ринкового фундаменталізму, заснованих на всемогутності ринку за пасивної ролі держави. Наслідком такої стратегії стали відставання країни в науково-технічному розвитку, втрата конкурентоспроможності, зниження рівня життя населення, загострення екологічних проблем. Досягнення поставлених цілей вимагає розробки та реалізації комплексних програм. Впровадження стратегічних програм і проектів повинно забезпечуватися формуванням інноваційних мереж та альянсів. Інноваційні мережі пов'язують воєдино весь процес створення, поширення та застосування інновацій.

Фахівець з обліку й аудиту сьогодні проводить не тільки традиційний облік, аналіз, контроль та аудит, зосереджуючись на проблемі їх здійснення, а й впроваджує стратегічні заходи задля підвищення ефективності розвитку суб'єкта господарювання у майбутньому.

Метою підготовки фахівців з обліку й аудиту є формування професійних навичок у сфері обліку, аналізу й аудиту діяльності підприємств.

Глобальна інформатизація суспільства вимагає більш складної та різнобічної інформації про усі сфери господарського життя підприємства. Великий вплив на структуру й якість облікової інформації мають зовнішні чинники: зміни у формуванні ринків сировини та збуту продукції, посилення конкуренції на внутрішньому й особливо на зовнішньому ринках, виснаження світових запасів енергоресурсів, ціни й інфляція, податкова політика держави, система захисту прав власників, споживачів, охорони

навколишнього середовища тощо. Зазнають змін й основні функції облікового працівника. Крім надання для управління достовірної інформації про минулі факти й операції, він зобов'язаний забезпечувати економічну безпеку підприємства, здійснювати моніторинг поточних подій, брати участь у формуванні стратегії розвитку на майбутнє.

Для забезпечення означених вище функцій фахівець із обліку повинен мати глибокі знання з теоретичних основ бухгалтерського обліку й аналізу, сучасних методів оподаткування й організації правових відносин, досконало володіти комп'ютерною технікою, основами менеджменту, законами ринку, логістики, виробничої етики й іншими.

Проте, сучасна система підготовки фахівців із обліку й аудиту у закладах вищої та середньої професійної освіти не зовсім відповідає вимогам часу. Не завжди випускники спеціальності «Облік і аудит» можуть знайти собі роботу (і не лише через відсутність вакантних місць, але й через низьку фахову підготовку).

Причин тому багато. І їх можна поділити на дві групи: ті, що викликані чисто організаційними чинниками; ті, що вимагають покращення змісту підготовки облікових кадрів.

Щодо першої, варто констатувати, що підготовкою та випуском фахівців із обліку займається значна кількість закладів освіти. У багатьох із них немає необхідної матеріальної бази, кадрового складу викладачів, відповідних інформаційних ресурсів, бібліотечних фондів.

До організаційних проблем стосовно невідповідності якості підготовки фахівців сучасним потребам можна також віднести те, що теперішня система обліку на вітчизняних підприємствах орієнтується в основному на податкове законодавство. Часто нехтуються концептуальні основи та стандарти ведення бухгалтерського обліку. У багатьох підприємствах заведено так звані подвійні (потрійні) бухгалтерії, коли частина активів і процесів перебуває поза офіційним обліком і не включається до фінансової та податкової звітності.

На підставі проведеного дослідження обґрунтовано висновок щодо необхідності формування інноваційних інструментів для підвищення рівня професійної підготовки фахівців із обліку й аудиту, які передбачають реалізацію матеріальних і нематеріальних інтересів та одержання відповідних стимулів для постійного, динамічного, суттєвого розвитку фахової підготовки та здобуття відповідних професійних знань і навичок.

Список використаних джерел

1. Вольф А. М. Краткий исторический очерк развития счетоводства и значение Луки Пачиоло [Текст] / Вольф А. М. // Счетоводство – 1895. – Том VIII. – № 6. – С. 88–97.

2. Галаган А. М. Счетоводство в его историческом развитии [Текст] / А. М. Галаган. – М.-Л.: Тип. Госиздат, 1927. – 170 с.

3. Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ) // Школа професійного бухгалтера. – 2012. – № 4(76).
4. Важливість освіти бухгалтерів [Текст] // Школа професійного бухгалтера. – 2012. – № 9(33).

Писаренко Тетяна
к. е. н., доцент
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк

РОЛЬ ДЕРЖАВИ У РЕГУЛЮВАННІ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

Держава має регулювати економічні відносини, а це потребує гнучкої податкової політики, яка дає змогу оптимально пов'язати інтереси держави з інтересами товаровиробників, рядових платників податків.

Світова практика свідчить, а наука доводить, що кризи виникають на основі перевиробництва товарів. Наша економічна криза виникла, основним чином, від голоду на найновіші технології та устаткування. При цьому такий голод супроводжувався і продовжує це робити дедалі зростаючим потоком грошових коштів через роботу друкарського верстату.

Вийти із цієї ситуації можна тільки за допомогою залучення наукових знань і досвіду, чіткого додержання у господарській діяльності рекомендацій науки. Вже набутий світовий досвід показує, що необхідною є зміна структури управління. Реформа управління повинна йти шляхом поступової заміни адміністративно-командної системи, яка залишилася у всіх ланках управлінського апарату, на ринкову. Очевидно, що розвиток ринкових відносин повинен забезпечувати більше прав в управлінні місцевим органам влади і управління.

Податки є обов'язковими зборами, які стягуються державою з господарських суб'єктів і з громадян по ставці, встановленою у законодавчому порядку. Вони є необхідною ланкою економічних відносин в суспільстві з моменту виникнення держави. Розвиток і зміна форм державного устрою завжди супроводжується перетворенням податкової системи. В сучасному цивілізованому суспільстві податки – основна форма доходів держави (табл. 1).

Науковці і практики розуміють необхідність формування податкової системи, яка повинна базуватися на досвіді науки і практики нашої суворої дійсності. Податки не можуть бути інструментом швидкого й оперативного втручання у фінанси підприємств усіх форм власності та інших ринкових

структур. Якщо ж податки зробити засобом швидкого втручання, то це призведе до ще більшої дестабілізації економіки.

Таблиця 1

Аналіз динаміки податкових надходжень структурі доходів бюджету України за 2010-2013 роки, тис. грн. [1-4]

Показник	2010	2011	2012	2013	Відхилення 2013-2010
1. Податкові надходження державного бюджету	190623498,0	256967035,8	286071764,1	282461930,8	91838432,8
2. Разом доходів державного бюджету	254995704,1	303875487,7	332821347,3	351164635,3	96168931,2
3. Питома вага податкових надходжень у доходах державного бюджету, %	74,76	84,56	85,95	80,44	5,68

Звичайно, зміна податкового законодавства необхідна, але вона повинна спиратися на наукові й практичні дослідження і відповідати стратегічним цілям економічної політики.

В цілому удосконалення податкової політики повинно йти по трьох напрямах:

– фінансовому, через формування доходу бюджету;
– економічному, через вплив податкової політики на виробництво;
– соціальному, через вплив податкової системи на доходи населення.

Досвід останніх років свідчить, що як фінансові, так і економічні, а тим більше соціальні наслідки податкових реформ фактично не прогнозуються, а це є однією з причин напруженості в суспільстві.

Держава в особі органів управління зобов'язана гостро реагувати на зміну економічної ситуації і коригувати податкову систему. Можна зрозуміти бажання в умовах дефіциту бюджету посилити фіскальну сторону податкової політики, але це загрожує важкими наслідками, оскільки без стимулювання розвитку виробництва та підприємництва, фіскальна функція податків починає переважати над стимулюючою, що зрештою призводить до зменшення надходжень у бюджет.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про Державний бюджет України на 2010 рік» від 27.04.2010 р. № № 2154-VI. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2154-17/page5.

2. Закон України «Про Державний бюджет України на 2011 рік» від 23.12.2010 р. № 2857-VI. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2857-17/page2.

3. Закон України «Про Державний бюджет України на 2012 рік» від 04.12.2012 р. № 5513-VI. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5513-17/paran9#n9.

4. Закон України «Про Державний бюджет України на 2013 рік» від 06.12.2012 р. № 5515-VI. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T125515.html.

Радченко Оксана
к.е.н, с.н.с.
ННЦ «Інститут аграрної економіки»
м. Київ

СКЛАДОВІ ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ ПОЛІТИКИ АГРАРНОГО СЕКТОРУ УКРАЇНИ

Особливістю бюджетної політики аграрного сектору є те, що вона являється важливою складовою системи державного регулювання і проявляється як сукупність нормативних, фінансових та організаційних заходів держави для впливу на його розвиток. Ефективність бюджетної політики визначається адекватністю поставлених завдань щодо об'єктів і суб'єктів підтримки та ступінню досягнення цілей, на які спрямовані бюджетні програми.

Оскільки у різні моменти економічного розвитку ціль регулювання різна, а на сьогодні не вироблено загальної адекватної політики державного регулювання, вона перебуває у стані перманентного реформування, то такий стан не сприяє ефективності заходів бюджетної політики. Тому, існуючий підхід до державного регулювання потребує переходу від пасивної позиції до активної підтримки аграрного сектору та упередження його кризових явищ.

Ефективність бюджетної підтримки аграрного сектора має два виміри, насамперед на зовнішньому на внутрішньому рівні. Спричинений цей поділ тим, що Україна органічно вписана у світогосподарські зв'язки, і відповідно стан її економіки та окремих складових аналізується за міжнародними методиками різного рівня. У межах чинної політики державної підтримки аналіз її ефективності здійснюється за різними методиками, зокрема за ОЕСР, ФАО (СОТ). За цими методиками визначається макроекономічна, комплексна оцінку ефективності політики державної підтримки в Україні. Особливому аналізу піддається порівняння періодів до 2008 року та після, з набуттям членства України в СОТ та встановлення його наслідків для аграрного сектору.

У світовій практиці використовуються показники, які дозволяють оцінювати рівень державного регулювання сектора, ефективність держпідтримки сільськогосподарських товаровиробників. Найчастіше поділ

програм бюджетних виплат здійснюється за критеріями «фінансування суспільних послуг та інфраструктури» та «бюджетні субсидії та дотації сільгоспвиробникам», які надають загальні дані про бюджетні програми. Мета такого розмежування програм - визначення обсягів зеленої та жовтої скриньок, за якими має зобов'язання і Україна.

Порівняння методик оцінки витрат на підтримку сільського господарства дає змогу встановити, що у економічно розвинених країнах аграрний сектор розглядається як система, не здатна до саморегулювання, а кошти, що виділяються на підтримку сільського господарства, - як компенсація втрат галузі в умовах нестабільності ринку. Розмір цієї компенсації в окремих країнах може досягати 70% вартості продукції сільського господарства. Найбільш масштабну підтримку сільгоспвиробникам надають країни з найменш сприятливими для аграрного виробництва природнокліматичними та географічними умовами, наприклад, Норвегія, Японія, Південна Корея. У США розмір підтримки становить близько 1,5%, в країнах ЄС, Японії - 1,7%, валового внутрішнього продукту. У Росії у 2009 р. на сільське господарство державою спрямовано 1,3% ВВП.

Система сільськогосподарського субсидування і сільгосппрограм САП передбачає витрати на розвиток галузі близько ½ бюджету та включає прямі виплати, у вигляді субсидій і квоти на певні товари. Вона має на меті забезпечення фермерів прийнятним рівнем життя, споживачів якісною продукцією та збереження аграрної спадщини.

За дослідженнями вчених, стратегія розвитку аграрного сектору розвинених країн – США, Канади та ін., розробляється «на основі моніторингу витрат виробництва і цін реалізації на всіх стадіях інтеграції - від первинного виробника і щодо сфер зберігання, транспортування, переробки продукції, доставки її споживачеві і завершуючи цінами та обсягами споживання окремими верствами населення, що забезпечує прозорість економіки виробництва» [3]. Але скористатися досвідом цих країн Україна зможе, лише при умові досягнення таких же обсягів державної підтримки на галузь. Поки що цього не відбулося, треба враховувати вітчизняні реалії та опиратися на них.

Внутрішня ефективність бюджетної підтримки складається з соціально-економічних показників, які в свою чергу, формують систему інформаційного забезпечення прийняття рішень у державній аграрній політиці. Загалом при їх оцінці керуються Методичними рекомендаціями щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм, згідно Наказу МФУ від 12.01.2012 р. №13. Окрім того, в аграрному секторі урядовими програмами передбачено підвищення ефективності державного управління галуззю, удосконалення регуляторної політики та механізмів державної підтримки, запровадження сучасних методів оцінки ефективності бюджетних витрат і відповідного програмного управління, що зорієнтує бюджетний процес на прозорий розподіл ресурсів відповідно до пріоритетів політики.

Вітчизняні методологічні підходи, закладені в нормативно-правових актах та систематизовані дослідниками, передбачають врахування обсягів бюджетної підтримки у відсотках до ВВП (1%) згідно ст. 5 Закону про пріоритетність соціального розвитку села та агропромислового комплексу в народному господарстві, до видаткової частини бюджету (5%) згідно ст. 10 Закону Про стимулювання розвитку сільського господарства на період 2001-2004 років, з врахуванням диспаритету цін на промислову та аграрну продукцію, витрат відтворення у галузі (не менше 10% витрат виробництва), пропорційно вартості певної продукції (5%, вимоги СОТ) тощо.

Система державної підтримки не є самостійною складовою у Стратегії сталого розвитку. Вона виконує роль фінансового забезпечення обраних орієнтирів розвитку. Тому аналіз її ефективності має цілком підпорядковуватися вирішенню стратегічних завдань галузі.

При аналізі ефективності бюджетної підтримки за внутрішніми критеріями, позитивним є досвід Росії, що враховує декілька етапів ефективності бюджетних аграрних програм, зокрема: проведення порівняльного аналізу, який визначає сукупність всіх показників і відображає їх взаємозв'язок на горизонтальному і вертикальному рівнях; аналіз структури показників державної підтримки, що відображає якісні складові показників, їх вплив, зміни в динаміці. При цьому особливу вагу має забезпечення ретельної збалансованості намічених обсягів виробництва сільськогосподарської продукції і потреб у капітальних вкладеннях і матеріально-технічних ресурсах. Система показників бюджетної підтримки надає базу порівняння для оцінки виконання планів, використання матеріально-технічних, грошових і трудових ресурсів, а також підведення підсумків реалізації Стратегії розвитку [1]. Як бачимо, видатки на аграрну політику бюджеті не обмежуються підтримкою тільки виробництва чи інфраструктури.

Зокрема, значний перелік завдань передбачено у Законі Про основні засади державної аграрної політики, а саме: забезпечення зайнятості сільських працездатних жителів не нижче середньої у державі, споживання продуктів харчування на душу населення на рівні фізіологічних норм, підвищення рівня доходів сільського населення, – які передбачалось досягти шляхом створення організаційно-правових та соціально–економічних умов для комплексного розвитку сільських територій; підвищення рівня ефективної зайнятості, посилення мотивації сільського населення до розвитку підприємництва у сільській місцевості; підтримки конкурентоспроможності аграрного сектору в умовах інтеграції України у світовий економічний простір; подолання стихійності аграрного ринку; створення екологічно безпечних умов для життєдіяльності населення, збереження навколишнього природного середовища та раціонального використання природних ресурсів тощо [2].

Таким чином, складові ефективності бюджетної політики аграрного

сектору мають зовнішній та внутрішній вимір і складаються з системи показників, які на зовнішньому рівні поділяються на заходи підтримки інституцій (наука, освіта, інспекційні послуги, сільська інфраструктура, екологія) та виробництва (за видами продукції та виплат на вхідні ресурси), а на внутрішньому – на підтримку виробництва (за видами продукції, за складовими підтримки обсягів через держзамовлення), розширення доступу до фінансових послуг (страхування, кредитування, лізингові програми) та підтримку форм господарювання, розвитку сільських територій та інфраструктури (наука, освіта, інспекція).

Тому необхідне формування комплексної нормативно-правової бази, яка регулюватиме методичні складові показників ефективності бюджетної підтримки, передусім інституційного середовища з метою: стабілізації агропромислового виробництва, забезпечення продовольчої безпеки, захисту вітчизняних товаровиробників на внутрішньому і зовнішньому ринках. Необхідно розширити законодавче поле щодо створення системи моніторингу на всіх рівнях реалізації політики бюджетної підтримки аграрного сектору.

Список використаних джерел

1. Государственная поддержка и механизмы её реализации в АПК (теория, методология, расчеты) / Ответственный за выпуск Борхунов Н.А., коллектив авторов ГНУ ВНИИЭСХ, Москва, 2008 г. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.vniiesh.ru/publications/literatura/9567.html]. (дата звернення: 14.03.2015). – Назва з екрана.

2. Закон України Про основні засади державної аграрної політики на період до 2015 року (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2006, N 1, ст.17). // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2982-15(дата звернення: 14.03.2015). – Назва з екрана.

3. Калінчик М., Дубровик А. Стратегія розвитку аграрного сектору економіки України: чи існує вона? / Газета День №192, (2013). [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.day.kiev.ua/uk/article/ekonomika/strategiya-rozvitku-agrarnogo-sektoru-ekonomiki-ukrayini-chi-isnuie-vona (дата звернення: 14.03.2015). – Назва з екрана.

Trifonova Silvia
PhD Assoc. Prof.
University of National and World Economy (UNWE)
Sofia, Bulgaria

WHERE IS BULGARIA IN WORLD EXPORTS?

Bulgarian economy is a small, open economy. During the last 2013 year gradual improvement was observed in the external economic environment. Developed economies contributed most to this improvement. As a result net exports of goods and services were the key driver of the Bulgarian economy during this period. Net exports contributed most to the real gross domestic product (GDP) growth of Bulgaria. Real GDP growth of Bulgaria accelerated to 0.9% in 2013 from 0.6% in 2012.1 Bulgarian goods and services exports rose 8.9 %, imports growing less at 5.7% due to weak domestic demand. Trade can increase GDP in a number of ways – for example, by improving resource allocation through specialization according to comparative advantage or by allowing economies of scale in production to be exploited.2 Open economies also grow faster because trade fosters investment, innovation, and institutional reform.

The economic recovery in Bulgaria's main trade partners is major factor supporting the activity of export-oriented firms. Export growth was impacted by declining international prices of goods and by the recovery of external demand for Bulgarian goods. This was after a period of financial turmoil, sharply reduced trade and investment flows, increasing prices of commodities, significantly declined aggregate external demand, and increasing global nature of macroeconomic shocks.

As concerns Bulgaria's neighboring countries, the economic activity in most Balkan countries accelerated significantly in 2013 while in other countries the rate of decline moderated. Greece and Croatia continued to report a contraction in their economies, though at a slower pace.3 Turkey and Romania exhibited the highest economic growth amongst the South-Eastern European countries.

According to the World Trade Organization (WTO), world merchandise exports grew by 2.5% and world GDP grew by 2.0% in 2013. Asia achieved the highest growth in merchandise exports (4.5%) followed by North America (3.0%). The highest growth in imports was recorded by the Middle East (6.0%) and Asia (4.5%).4 China, United States and Germany were the top three merchandise traders for the last year. Amongst the EU member states (EU-28) the highest merchandise exports growth was observed in Germany, France, Italy and the United Kingdom (UK). Europe's exports of manufactured goods achieved almost US$ 5 trillion in 2013.

[1] BNB, *Annual Report 2013*, Bulgarian National Bank, Sofia, 2014, p. 15.
[2] WTO, *World Trade Report 2014. Trade and development: recent trends and the role of the WTO*, World Trade Organization, Geneva, 2014, p. 6.
[3] BNB, *Economic Review*, Vol. 4/2013, Bulgarian National Bank, Sofia, 2013, p. 14.
[4] WTO, *World Trade Organization International Trade Statistics 2014*, World Trade Organization, Geneva, 2014, p. 14.

However, the Bulgarian economy traditionally comprises very low share in the world trading scene. Bulgaria is far away from the leading exporters and importers in the world trade of merchandise goods and commercial services. In 2013 Bulgarian trade represented only 0.2% of the world trade. Our country was ranked at the 63rd place of merchandise exports in the world trading scene in the same year. According to this indicator, in 2013 Bulgaria moved 2 places up compared to 2012. During the last five years Bulgarian companies achieved average annual growth in exports of 15%. During the same period, world imports grew by 10% on average, i.e. Bulgarian firms displace other suppliers in global markets. As in the previous years, in 2013 Bulgaria was a leader in the exports of certain niche products. The further specialization of the country should be rather productive than sectoral. Bulgarian economy has neither two nor three structural economic sectors and it cannot be expected that the country would become a trade leader in a whole economic sector.

Bulgarian exports' dynamics and structure. As in previous years, the leading export products of Bulgaria in 2013 were fuels and honey, followed by electrical and electronic products and machinery which share is constantly increasing. Especially good news is that exports of electronics over the last 5 years (2009-2013) marked the average annual growth of 15% while global imports grew by 9% over the same period. This demonstrates that Bulgaria is gaining market share in the world trade. In 2012, this merchandise group decreased by 12%, but in 2013 it rose by 25% - the reported growth compensated for the delay previous year.

Similar achievements, although not as impressive, can be found in Bulgarian exports of machines. During the last 5 years Bulgaria reported 17% average export growth rate while the average annual growth of world imports was 8%. Very strong growth was observed in Bulgarian exports of cereals – on average 31% for the last 5 years while the growth of world imports was 13%. Particularly in 2013 the cereals exports growth was the highest – 50%.

The following major product groups in Bulgarian exports are: clothing knitted, oil seeds, pharmaceutical products, iron and steel. In clothing there was some movement in 2013. If this is added to the growth of 14% in 2013 in exports of knitted products, it might be seen signs of an end to the long-lasting crisis in the textile sector in the country. Over the past 5 years traditionally well were presented the exports of oil seeds – their average growth was 17% while the growth of world imports was 14%. There was a big jump by 38% in 2013.

Bulgarian exports of pharmaceuticals also marked significant records with an average growth of 20% vs. 4% growth of global imports. However, exports of iron and steel dropped behind – in 2013 their exports decreased by 12%. Moreover, a loss of market share was observed in this export product group during the period 2009-2013.

Little better are presented the articles of iron and steel. Relatively poor in natural resources Bulgaria registered an impressive 55% growth in exports of ores, slag and ash. Indeed, most of the growth was due to the increased prices.

Well presented in the international markets in 2013 were the Bulgarian exporters of plastic products, automotive products, bicycles, furniture and tobacco. The rest merchandise export groups have also risen. Among the major export groups in 2013, a decrease of Bulgarian exports was observed in optical and medical equipment, inorganic chemicals, fertilizers and certain meat products.

Regarding Bulgaria's position in the world markets during 2013 – 15 export merchandise groups were observed – their exports amounted over US$ 500 million. At the forefront were the following commodity groups: Lead and articles thereof, where Bulgaria was ranked at the 14th rank among the main world exporters, followed by cereals – 15th rank; oil seeds – 16th rank, and arms and ammunition – 18th rank. Also for comparison, 13 export merchandise groups were included in 2012. These export commodity groups formed just under US$ 18 billion in 2012 while in 2013 the 15th leading commodity groups generated more than US$ 21 billion.

Table 1

Leading merchandise groups in Bulgarian exports, 2013 (over US$ 500 million)

Products	Exports, 2013 (US$ thousands)	Average annual growth rate of exports volume, 2009-2013 (%)	Growth of exports volume, 2012-2013 (%)	Average growth rate of world imports, 2009-2013 (%)	Rank of Bulgaria in world exports
All products	**29,476,273**	**15**	**10**	**10**	**63**
Mineral fuels	4,448,360	21	1	16	65
Copper and articles thereof	3,006,634	19	7	11	20
Electrical and electronic equipment	2,314,975	15	25	9	47
Machinery and appliances	2,127,006	17	15	8	46
Corn	1,583,622	31	50	13	15
Clothing, other than fabric	1,020,194	4	8	5	29
Oil seeds	1,010,521	17	38	14	16
Pharmaceutical products	888,292	20	19	4	33
Iron and steel	817,291	7	-12	8	47
Clothing knitwear	813,273	3	14	7	33
Ores, slag and ash	739,763	55	0	16	31
Plastics and articles	733,608	20	22	10	55
Cars, tractors, bicycles, incl. parts and accessories	698,889	28	24	11	51
Furniture	530,352	20	13	8	43
Tobacco and tobacco products	529,265	9	13	6	22
Total	**21,262,045**				

Source: World Trade Organization.

Leading markets for Bulgarian exports. Leading markets for the Bulgarian exports of medium and heavy oil derivatives during the last years are Gibraltar, Turkey and Singapore – a total of 2/3 of our exports is for them. Ukraine, Italy and Serbia formed yet almost 16% of our markets. During 2013 Bulgarian exports to Gibraltar decreased at a very fast pace, mainly at the expense of our exports' growth to Singapore. Bulgaria is now only seventh provider of Gibraltar, while in 2012 we were the first. For Turkey we are the fifth supplier, where the undisputed market leader there is Russia. It should be noted that in the Turkish market Bulgaria achieved with a few percent better prices than Russia.

Bulgaria exports light petroleum derivatives most to Ukraine, Turkey and Tunisia, forming almost 40% of our markets of such products. Large markets for our products are also South Africa, Lebanon, UAE, Georgia. During 2013 the fastest growing were Bulgarian exports of light oil derivatives to Lebanon and Tunisia. For Lebanon we are the third major provider of light petroleum derivatives after the leaders – Italy and France. However, we accomplish lower export prices than these two countries.

Cathode copper is exported to China 37%, Turkey 28% and Italy 22%. Bulgaria gains market positions in all these three countries. China is the largest importer of this product having 38% of all world imports. Anode copper goes only for Germany and Belgium.

Leading markets for Bulgarian wheat are Spain 23%, Romania 11%, Libya, Italy, Greece, and Syria. Best prices, however, we achieve in the UAE, Lebanon and Egypt – on average about 320-330 US$ per ton.

Bulgaria is ranked at the first place in the world in exports of sunflower seed. The largest part of our exports goes for the Netherlands, Turkey, France, Portugal and the best prices of sunflower seed we achieve in Germany and the UK. With the except of these two countries, our export prices are around US$ 530-580 per ton, which is close to the average prices of our competitors – US$ 600 per ton. Bulgaria gains market shares in almost all countries, but unfortunately we lose our shares in Turkey and Romania.

Up to 2013 among the leading export Bulgaria products the maize did not come across. Its export growth in 2013 compared to 2012 was 125% while the average growth for the last five years 2009-2013 was 42%. Bulgarian exports of maize are already ranked on the 11th place in the world. Our markets are diversified – major partners of Bulgaria for maize are the most EU member states and the Mediterranean countries.

Bulgarian exports of medicines marked 23% average annual growth during the period 2009-2013 while the growth of world imports was 3%. Russia and Germany form 40% of our exports of medicines, followed by Romania, Ukraine, Poland, and the Netherlands. In Russia we are losing market positions, but in Germany, Poland and the Netherlands – we win.

Exports of electricity continue to be highly important for the Bulgarian economy. For the period 2009-2013, the average growth rate of 5% was – which is

similar to the world imports' average growth. Bulgarian exports of electricity are mainly to Turkey, Greece, Czech Republic, Slovenia, Macedonia, Serbia, and Romania. The best prices we achieve in Turkey and Serbia.

Exports of copper ores and ores of precious metals and concentrates thereof remained significant in 2013 – more than US$ 700 million total for both goods. Copper ores are exported to Namibia and China. Ores of precious metals are exported to Belgium, Germany, Korea and Canada – their export price is about US$ 230,000 per ton.

According to the Bulgarian data, we export cigarette mainly to the UAE and Iraq. We make a very big growth of our sales during the recent years, although in 2013 there was some shift from Iraq to the UAE. With the exception of 2013, Bulgarian exports of tobacco gradually declined. The main markets are Greece and Belgium, forming 50%, but important markets are the USA, the Netherlands and others. The achieved prices of Bulgarian exports of tobacco to Belgium, USA and Netherlands, are US$ 6,000-7,000 per ton, while for Greece – they are about ¼ lower.

As a result of several foreign investments, Bulgaria took important positions in the export market of wiring sets for vehicles. We export such products to Turkey 38%, Slovakia 14%, Romania, Spain, France, Poland, and Germany. Bulgaria has made relatively big entrance in the Romanian market, while in Spain, France, Poland and Germany our market share has fallen. This leads to a retreat of market positions worldwide.

Soda ash is a traditional Bulgarian export product which has traditional markets. We have gradually gained market positions. Our share in world exports reached 8.9% in 2013.

Also new important and leading export products are low-voltage switchboards. World imports of these products have increased on average by 18% during recent years and Bulgarian producers have benefited from this market niche. For the period 2009-2013 the average annual growth was 33%, but only for the period 2013/2012 – 58%. Exports of low-voltage switchboards are mainly to Germany, France, China and Poland.

Conclusion. The EU market is not sufficiently dynamic. In order to keep its export growth Bulgaria needs to increase its presence in the third markets. For example, our country does not use sufficiently the capabilities provided by the Turkish market which is the most dynamic market in Europe. With the accelerating integration of the Western Balkan countries towards the EU, their competition will be further increased.

At the same time our country has an urgent need of attracting sustainable foreign direct investments in industries which create high-tech export products with high-added value. Investments should be focused on further processing of resources – in fact, the resources are exported, not because of the higher prices in the external market, but because they cannot be utilized in the domestic market. In this regard, the low and favorable tax rates in Bulgaria are just one component of

the total cost of doing business. More important components are: the quality and availability of labor force, the quality of public services, of local suppliers of goods and services, as well as the quality of the domestic infrastructure.

References

1. BNB, Annual Report 2013, Bulgarian National Bank, Sofia, 2014.
2. BNB, Economic Review, Vol. 4/2013, Bulgarian National Bank, Sofia, 2013.
3. Gruber, J. and Kamin, S.B., "Explaining the Global Pattern of Current Account Imbalances", Journal of International Money and Finance, Vol. 26, 2007, pp. 500-22.
4. Hesse, H., "Export Diversification and Economic Growth", Working Paper No. 21, Washington, DC: Commission on Growth and Development, 2008.
5. Marchetti, J. and Roy, M., Opening Markets for Trade in Services: Countries and Sectors in Bilateral and WTO Negotiations, Cambridge University Press, Cambridge, UK, 2009.
6. WTO, World Trade Organization International Trade Statistics 2014, World Trade Organization, Geneva, 2014.
7. WTO, World Trade Report 2014. Trade and development: recent trends and the role of the WTO, World Trade Organization, Geneva, 2014.

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

SCIENCE EDITION

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ В УМОВАХ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНИХ ЗМІН ТА СТАЛОГО ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ

ACCOUNTING CONTROL AND ANALYSIS IN CONDITIONS OF INSTITUTIONAL CHANGES AND SUSTAINABLE ECONOMIC DEVELOPMENT

Матеріали
Міжнародної науково-практичної
Інтернет-конференції

Materials
of International scientific and practical
Internet-conference

27 березня 2015 року

March, 27 2015

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

Responsible for issue:
Ph.D., associate Professor, N.V. Semenyshena

Адреса редакції:
ГО «Науковий клуб «СОФУС»
а/с 553, м. Тернопіль, 46027

Кафедра обліку і аудиту ЛНТУ
вул. С.Ковалевської, 28, каб. 220, м. Луцьк
Волинська обл., 43024

Видавець:
Видавництво «Крок»
вул. Гайова, 56, м. Тернопіль, 46006
тел. +38 096-9431704

Підписано до друку 14.04.2015 р. Формат 60х90/16.
Папір офсетний. Гарнітура Cambria. Умовн. друк. арк. 13,19
Тираж 300. Замовлення № 04/2.