

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
«УЖГОРОДСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ОБЛІКУ І АУДИТУ**

**Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу,
аудиту, звітності і оподаткування, консалтингу в Україні**

ЗБІРНИК НАУКОВИХ СТАТЕЙ ВИПУСКНИКІВ

З ФАХУ 071«ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»

ВИПУСК 12 (2022)

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
«УЖГОРОДСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ОБЛІКУ І АУДИТУ**

**Сучасний стан та перспективи розвитку
обліку, аналізу, аудиту, звітності і
оподаткування, консалтингу в Україні**

**ЗБІРНИК НАУКОВИХ СТАТЕЙ ВИПУСКНИКІВ З ФАХУ 071 «ОБЛІК І
ОПОДАТКУВАННЯ»**

ВИПУСК 12 (2022)

Ужгород, 2022

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування, консалтингу в Україні: збірник наукових статей випускників з фаху «Облік і оподаткування» // Випуск 12 (2022). – Ужгород, 2022.- 162 с.

Редакційна колегія:

Мікловда Василь Петрович

доктор економічних наук, професор,
член-кореспондент Національної академії наук
України, завідувач кафедри економіки підприємства
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

Колісник Галина Миколаївна

доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

Варцаба Віра Іванівна

доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри фінансів і банківської справи
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

Йолтуховська Оксана Юріївна

кандидат економічних наук, доцент, доцент
кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський
національний університет»

Левкулич Вікторія Вікторівна

кандидат економічних наук, доцент, доцент
кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський
національний університет»

Шевря Ярослав Вікторович

кандидат економічних наук, доцент, доцент
кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський
національний університет»

Шулла Роман Степанович

кандидат економічних наук, доцент
кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський
національний університет»

Відповідальний редактор:

Колісник Галина Миколаївна доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Рецензенти:

Доктор економічних наук, професор **Віталій Вікторович Сержанов;**

Доктор економічних наук, професор **Вікторія Вікторівна Готра.**

Відповідальність за достовірність інформації, поданої в матеріалах збірника наукових статей, несуть їх автори.

Адреса редакції: 88008, м. Ужгород, вул. Університетська, 14А.

Економічний факультет ДВНЗ «Ужгородський національний університет», кім. 404.

Електронна пошта: halyna.kolisnyk@uzhnu.edu.ua

Вихід збірника наукових статей випускників 2022 року з напрямку 07 «Управління і адміністрування», фаху 071 «Облік і оподаткування», спеціалізацій «Облік і оподаткування бізнесу» і «Бізнес-консалтинг» є важливим чинником розвитку студентської науки на економічному факультеті Державного вищого навчального закладу «Ужгородський національний університет», який підготовлений в дванадцять науковцями кафедри обліку і аудиту на основі студентських наукових статей випускників, які завершують навчання в Ужгородському національному університеті за освітньою програмою підготовки магістр у грудні 2022 року.

Схвалено і рекомендовано до друку рішенням кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородського навчального університету», протокол № 4 від 27 грудня 2022 року.

Схвалено і рекомендовано до друку рішенням Вченої ради економічного факультету ДВНЗ «Ужгородського навчального університету», протокол № 6 від 31 січня 2023 року.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

ЗМІСТ	Стор.
Антал Вікторія Григорівна Порівняння обліку дебіторської заборгованості в контексті національних та міжнародних стандартів	6-15
Белей Яна Василівна Інформаційне забезпечення консалтингу при розробці облікової політики підприємства в сучасних умовах господарювання	16-30
Біланіч Микола Миколайович Економічна сутність, класифікація та характеристика аутсорсингової діяльності: сфера та можливості застосування	31-47
Борони Ернест Ернестович Організаційно-методичні підходи щодо обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в умовах військового стану	48-57
Вайда Крістіна Анатоліївна Підвищення ефективності інформаційно-аналітичного забезпечення управління готельним бізнесом на основі концепції «Директ- костингу»	57-72
Жабур Ольга Василівна Організація обліку оплати праці та контроль використання кадрового потенціалу підприємства витрат на оплату праці	73-97
Завидняк Ніна Ігорівна Сутність та значення фінансової звітності у системі економічної інформації	98-107
Машика Василь Васильович Економічна сутність, поняття та характеристика фінансового консалтингу і аутсорсингу	108-117
Решентнюк Альона Ігорівна Обліково-аналітична інформація для менеджерів підприємства та побудова матриці значимих проблем в умовах впровадження цифрових технологій	118-131
Синьо Олександра В'ячеславівна Підвищення ефективності обліково-аналітичного забезпечення стратегічного планування виробничо-збутової програми підприємства готельного бізнесу	132-148
Смужаниця Василь Васильович Значення та роль взаєморозрахункових операцій у зовнішньоекономічній діяльності	148-154
Цюбик Тетяна Миронівна Якісні характеристики облікової інформації	154-162

УДК 657.36

Антал Вікторія Григорівна, магістрант з фаху «Облік і оподаткування», спеціалізації «Облік і оподаткування бізнесу» ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Йолтуховська Оксана Юріївна, к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

ПОРІВНЯННЯ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНІСТІ В КОНТЕКСТІ НАЦІОНАЛЬНИХ І МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ

В статті зосереджено увагу на тому, що в сучасних умовах господарювання дебіторська заборгованість суб'єктів господарювання має важливе значення і впливає на їх фінансово-господарську діяльність. Вказано на основні зовнішні та внутрішні фактори, які впливають на показник дебіторської заборгованості. В процесі дослідження проведено аналіз ключових положень національних та міжнародних стандартів, що стосуються обліку дебіторської заборгованості. Визначено відмінні та тотожні моменти в стандартах обліку.

Ключові слова: дебіторська заборгованість, облік, оцінка, національні стандарти, міжнародні стандарти.

Постановка проблеми. В сучасних умовах дебіторська заборгованість стала невід'ємною частиною господарювання вітчизняних підприємств, що пов'язано з економічною нестабільністю, варіацією їх фінансової стійкості і найчастіше негативно позначається на платоспроможності. Як наслідок, зростання дебіторської заборгованості несприятливо відбивається на фінансовому обороті підприємств-кредиторів, через відволікання достатнього обсягу коштів з обороту. Для самих же дебіторів неможливість швидкого та своєчасного виконання фінансових зобов'язань призводить до зростання кредиторської заборгованості, тим самим знижуючи фінансову стійкість і підвищуючи імовірність настання банкрутства.

Постійне розширення кредитного ринку України та поява нових форм кредитних відносин у практиці вітчизняних підприємств поряд зі змінами у складній системі нормативно-правових актів вимагають від держави та підприємств перегляду підходів щодо процесу обліку дебіторської заборгованості та підвищення його якості. У зв'язку з цим, проблема формування дебіторської заборгованості та ефективної роботи з нею є актуальним напрямом дослідження.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомі внески у дослідження питань щодо організації та методики бухгалтерського обліку операцій з дебіторською заборгованістю здійснили такі вчені, як М.Д. Білик, І.А. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, Я.Ю. Герман, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, В.М. Жук, В.П. Завгородній, Є.О. Іванова, С.І. Маслов, М.Ф. Огійчук, Н.М. Пономаренко, Г.В. Савицька, В.В. Сопко, Н.Д. Хрущ, В.О. Шевчук та ін. У більшості наукових праць аналізуються окремі аспекти теорії та практики обліку дебіторської заборгованості підприємств, зокрема: сутність дебіторської заборгованості; класифікація дебіторської заборгованості; нормативно-правове регулювання облікового процесу дебіторської заборгованості тощо. Проте, відчувається дефіцит глибоких теоретичних досліджень та практичних рекомендацій стосовно вирішення проблем обліку дебіторської заборгованості з позицій комплексного підходу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Зміни, що відбулися в суспільстві істотно впливають як на економіку в цілому, так і на окремі господарюючі суб'єкти, змушуючи шукати нові методи підвищення конкурентоспроможності. Важливу роль у забезпеченні конкурентоспроможності грає система управління організацією в цілому, частиною якої є керування оборотними активами.

Оборотні активи – це найбільш ліквідна частина майна економічного суб'єкта, до складу до якої входять матеріальні активи, грошові кошти, кошти в розрахунках та фінансові інструменти. Оборотними активами є економічні ресурси господарюючого суб'єкта, виражені в вигляді майнових цінностей, які використовуються у господарській діяльності з метою одержання прибутку.

Дебіторська заборгованість, як правило, складає близько третини та більше оборотних активів суб'єктів господарювання.

Сучасний розвиток вітчизняної економіки нерозривно пов'язаний з наданням повної господарської самостійності підприємствам у виборі ними ринків збуту продукції, товарів, послуг, а, отже, і бізнес-партнерів, у тому числі майбутніх дебіторів. Тому дебіторська заборгованість як реальний актив грає досить важливу

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

роль у сфері підприємницької діяльності. Занадто висока її частка у загальній структурі активів господарюючого суб'єкта знижує ліквідність та фінансову стійкість організації та підвищує ризик її фінансових втрат.

Дебіторська заборгованість як іммобілізація власних оборотних коштів має бути мінімізована, але цього не відбувається з багатьох причин, в тому числі і через конкуренцію.

На величину дебіторську заборгованість підприємства впливають як: зовнішні чинники: загальний стан економіки та розрахунків у країні, ефективність грошово-кредитної системи, рівень інфляції, ємність ринку та його насиченість; так і внутрішні: рівень професіоналізму в управлінні дебіторською заборгованістю, у тому числі стан її обліку та контролю.

Вихід українського бізнесу на світові ринки вимагає від підприємств застосовувати в обліковій практиці положення МСФЗ, зближуючи тим самим вітчизняну звітність зі звітністю західних фірм. Орієнтація бухгалтерського обліку на вимоги міжнародних стандартів фінансової звітності сприяє підвищенню зрозумілості звітних даних суб'єкта господарювання.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) – це норми, що є міжнародними стандартами ведення бухгалтерського обліку, в яких також відображена інформація про складання фінансової звітності. МСФЗ використовується у 120 країнах, до яких належать країни Азії, Європи та Південної Америки.

Вони складаються з Міжнародних стандартів фінансової звітності International Financial Reporting Standards (IFRS) та International Accounting Standards (IAS).

В українській практиці питання бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості регулюється НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [3] та НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [4].

У МСФЗ немає окремого стандарту «Дебіторська заборгованість», але вона входить до складу кількох норм: МСФЗ (IAS) 1 «Подання фінансових звітів»;

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

МСФЗ (IAS) 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання»; МСФЗ (IAS) 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка».

Порівняльний аналіз визнання, оцінки, та припинення визнання дебіторської заборгованості в обліку за НП(С)БО та МСФЗ подано в табл. 1.

НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» визначає дебіторську заборгованість як суму заборгованостей дебіторів підприємству на певну дату [3]. Під таке трактування підлягає як заборгованість дебіторів, яка утримується підприємством до дати погашення, так і заборгованість дебіторів призначена для перепродажу.

Відповідно до положень МСФЗ (IAS) 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» дебіторська заборгованість є фінансовим інструментом, а відповідно її визнання в балансі та наступна оцінка підпорядковуються всім правилам, що діють для фінансових інструментів. Так, фінансовим активом є право, зумовлене договором, отримати кошти від іншого підприємства [2].

Слід зазначити, що, виходячи з цього визначення, не вся дебіторська заборгованість підприємства буде фінансовим активом, лише та її частина, якою очікується надходження коштів.

Наприклад, аванси, видані постачальникам і підрядникам, хоч і є частиною дебіторської заборгованості, не будуть фінансовим інструментом, оскільки за даним активом очікується надходження товарів і послуг, а не грошових коштів.

**Порівняльний аналіз НП(С)БО та МСФЗ стосовно відображення
дебіторської заборгованості в обліку [1, с.28]**

Ознака	НП(С)БО	МСФЗ
	НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»: – якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод; – може бути достовірно визначена її сума	МСФЗ 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»: – коли підприємство стає стороною контракту і внаслідок цього має юридичне право отримувати грошові кошти
	Визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг	
Оцінка	Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги – за чистою реалізаційною вартістю. Довгострокова дебіторська заборгованість (на яку нараховуються проценти) – за теперішньою вартістю	Поточна дебіторська заборгованість - за справедливою вартістю, до якої додаються витрати на операцію. Дебіторська заборгованість після первісного визнання оцінюється по амортизованій собівартості. При чому повинна відбуватися перевірка на зменшення корисності
Відображення в балансі	Поточна – актив балансу, розділ «Оборотні активи» Довгострокова – актив балансу, розділ «Необоротні активи»	Актив балансу у вигляді сальдо за рахунками «Рахунки до отримання», скоригованого на суму безнадійних боргів в розділі «Оборотні активи»
Припинення визнання	Якщо дебіторська заборгованість перетворюється на безнадійну, або якщо минув строк позовної давності	Якщо: – підприємство втратило контроль над активом; - переважно усі ризики та винагороди було передано; – закінчився термін щодо права на грошові потоки від активу

Основна складність в обліку дебіторської заборгованості – це її оцінка. У міжнародному обліку правила оцінки дебіторської заборгованості як фінансової інструменту також визначено у МСФЗ (IFRS) 9. Спочатку всі фінансові активи оцінюються за справедливою вартістю. З метою подальшої оцінки підприємство повинно класифікувати фінансові активи як оцінювані згодом за амортизованою вартістю або за справедливою вартістю, виходячи з бізнес-моделі підприємства, що використовується для управління фінансовими активами.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Дебіторська заборгованість оцінюється в МСФЗ за амортизованою вартістю з використанням методу ефективної процентної ставки:

Амортизована вартість = Початкова вартість - Здійснені виплати для погашення основної суми + Накопичена амортизація - Суми зменшення у зв'язку із знеціненням.

Фінансовий актив оцінюється за амортизованою вартістю, якщо, по-перше, в межах бізнес-моделі підприємства фінансовий актив утримується з метою отримання потоків грошових коштів, а по-друге, ці потоки є платежами основного боргу та відсотків за його непогашеною сумою.

В інших випадках фінансовий актив оцінюється за справедливою вартістю.

Таким чином, у більшості випадків дебіторська заборгованість оцінюватиметься за справедливою вартістю, винятки будуть складати лише випадки наявності у договорі з покупцем значного компонента фінансування.

Поняття справедливої вартості у міжнародних стандартах закріплено в МСФЗ (IFRS) 13 «Оцінка за справедливою вартістю» [2]. Згідно якого, справедлива вартість – це ціна, яка була б отримана при продажі активу або сплачена при передачі зобов'язання при проведенні операцій на добровільній основі між учасниками ринку на дату оцінки.

Оцінка поточної дебіторської заборгованості у вітчизняній практиці, згідно НП(С)БО 10 здійснюється на дату виникнення та на дату складання балансу за первісною вартістю або чистою вартістю реалізації відповідно. У зарубіжних країнах оцінка проводиться на дату виникнення, дату погашення та на дату складання балансу за сумою виставленого рахунку, з урахуванням знижки (за умови оплати в період дії знижки) та за сумою, скоригованою на знижку відповідно.

Таким чином, у вітчизняній і у зарубіжній практиці оцінка дебіторська заборгованість на дату складання балансу співпадає. Відмінним при цьому є визначення чистої вартості реалізації.

**Збірник наукових статей випускників з фаху
«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)**

У зв'язку з наявністю такого явища як непогашення дебіторської заборгованості як в українському, так і в зарубіжному обліку формується резерв сумнівних боргів. Відмінним є те, що у вітчизняній практиці безнадійні борги списуються за рахунок резерву (якщо суми не вистачає, то на витрати по списанню сумнівних боргів), а в окремих країнах, не дивлячись на списання, вона продовжує обліковуватися в дебеті рахунків, на яких відображається короткострокова дебіторська заборгованість покупців та показується в активі балансу з одночасним відображенням безнадійної заборгованості в окремому рядку зі знаком мінус [5, с. 52].

Дебіторська заборгованість – це відстрочений у часі платіж (рис. 1.). Тимчасовість дозволяє побачити життя підприємства як безперервний процес, де минуле, сучасне і майбутнє є умовними категоріями, що задаються сприйняттям і поточними цілями, а отже, неочевидними та нестатичними.

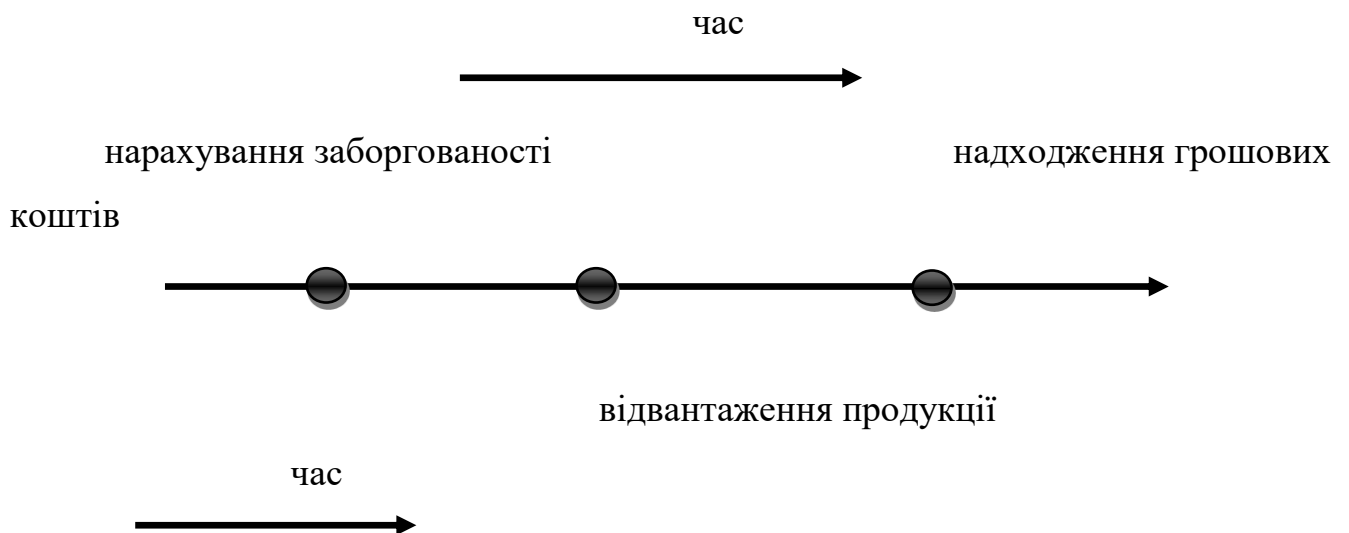


Рис. 1. Фактор часу в розрахунках з покупцями

Джерело: (узагальнено автором)

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Відповідь на питання, яку сьогодні слід вкласти суму коштів, щоб через зазначений у договорі проміжок часу отримати ту величину грошових коштів, яка є кінцевою метою, може дати лише застосування дисконтування.

При первісному визнанні, як правило, справедлива вартість дебіторська заборгованість збігається з сумою операції, в результаті якою вона виникає.

Однак з часом можуть виникнути ситуації, коли дебіторська заборгованість під впливом тих чи інших ознак знецінюється.

Вітчизняні правила ведення бухгалтерського обліку надають право суб'єктам господарювання здійснювати дисконтування дебіторської заборгованості. Дисконтуванню підлягає лише довгострокова дебіторська заборгованість, тобто та, погашення якої очікується не раніше ніж через дванадцять календарних місяців. Короткострокова дебіторська заборгованість не дисконтується. Це пов'язано з тим, що за період менш ніж рік вартість грошей суттєво не зміниться.

МСФЗ передбачають два варіанти проведення оцінки дебіторської заборгованості щодо знецінення. У першому варіанті оцінка наявності ознак знецінення здійснюється індивідуально за кожним контрагентом. Цей варіант прийнятний для малих та середніх підприємств. У великих компаніях доцільно проведення комбінованої оцінки: на першому етапі виявляють наявність об'єктивних ознак знецінення найбільш суттєвих сум дебіторської заборгованості у розрізі контрагентів, а на другому етапі проводять оцінку загальної суми дебіторської заборгованості, що залишилася, з урахуванням даних про строки її погашення та їх закінчення. Вибраний варіант оцінки знецінення дебіторської заборгованості повинен бути зафіксований в обліковій політиці організації.

МСФЗ (IAS) 39 визначає, що якщо об'єктивні ознаки знецінення існують, то балансова вартість дебіторської заборгованості має бути зменшено безпосередньо або з використанням рахунку оцінного резерву Сума збитку має бути визнана у звіті про сукупний дохід у розділі прибутку та збитків.

Використання окремого рахунку резерву надає додаткові можливості контролю за своєчасним повним або частковим відновленням сум дебіторської

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

заборгованості при припиненні існування ознак знецінення, або остаточним списанням дебіторської заборгованості.

Відповідно до МСФЗ дисконтування може вплинути практично на всі елементи бухгалтерського обліку та, як наслідок, фінансові результати організації.

Економічні події та бізнес-моделі дуже часто випереджають норми бухгалтерського обліку, що цілком закономірно, оскільки бухгалтерський облік не може створити алгоритм відображення того, що ще не вигдав бізнес.

Метою бухгалтерського обліку є формування своєчасної, якісної інформації про фінансову та господарську діяльність підприємства, необхідної для управління та становлення ринкової економіки, для підготовки, обґрунтування та прийняття управлінських рішень на різних рівнях, для визначення поведінки підприємства на ринку та виявлення становища підприємств-конкурентів, отже, важливим кроком до досягнення цієї мети щодо дебіторської заборгованості виступає алгоритм дисконтування.

Таким чином, нами було здійснено порівняння особливостей обліку дебіторської заборгованості за НП(С)БО та МСФЗ. Головною відмінністю вітчизняного обліку від міжнародної практики є те, що він чітко регламентований і не передбачає альтернативи для суб'єктів господарювання, а також те, що МСФЗ розглядають дебіторську заборгованість більш широко з урахуванням тривалого досвіду співпраці з іноземними контрагентами.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дебіторську заборгованість можна розглядати як у широкому, так і вузькому значенні. У широкому сенсі дебіторська заборгованість є іммобілізацією з господарського обороту власних оборотних коштів, цей процес супроводжується непрямими втратами у доходах підприємства. У вузькому сенсі дебіторська заборгованість виникає у разі, якщо послуги (або товар) продані, а кошти не отримані.

Виникнення та наявність на балансі підприємств дебіторської заборгованості у визначених розмірах, передбачених кредитною політикою організації, є абсолютно природним, проте кожне підприємство має працювати над зменшенням

її обсягів шляхом зменшення вилучених з обороту сум, що є одним із резервів підприємства прискорення швидкості обігу та зниження потреби в обігових активах.

Зміни в оцінці дебіторської заборгованості можуть вплинути на економічні рішення користувачів фінансової звітності. Оцінка дебіторської заборгованості згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) забезпечує достовірність та доречність поданої інформації. Фінансова звітність, підготовлена відповідно до МСФЗ, знаходить все більше застосування в управлінському обліку, все частіше використовується для проведення фінансового аналізу та складання прогнозів, а також при оцінці бізнесу.

Список використаних джерел:

1. Акімова Н.С., Топоркова О. В., Євлаш Т. О., Говоруха О. О. Облік та аналіз дебіторської заборгованості в системі управління підприємств оптової торгівлі : монографія. Х. : ХДУХТ, 2016. 285 с. URL: <http://elib.hduht.edu.ua>
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: затверджене наказом МФУ від 08.10.1999р. за №237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти»: затверджене наказом МФУ від 30.11.2001р. за №559. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01>
5. Скорба О.А. Регулювання обліку дебіторської заборгованості у вітчизняній та зарубіжній практиці. Економіст. 2009. №11. с. 50-56.

УДК 338.45:657.

Белей Яна Василівна, магістр зі спеціальності «Облік і оподаткування», спеціалізації «Бізнес-консалтинг», ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Колісник Галина Миколаївна, д.е.н. проф., завідувач кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНСАЛТИНГУ ПРИ РОЗРОБЦІ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

В статті розглянуто рівні реалізації облікової політики підприємства, а також трактування терміну «облікова політика» в зарубіжних та вітчизняних нормативних актах, мета та причини появи облікової політики підприємства, структура облікової політики підприємства. Досліджено основне призначення і головне завдання застосування підприємством облікової політики, схему методичного підходу щодо формування облікової політики підприємства та порядок формування раціональної облікової політики підприємства.

***Ключові слова:** облікова політика підприємства, фактори впливу на облікову політику підприємства, раціональна облікова політика, етапи облікової політики підприємства.*

Актуальність проблеми. Реформуванням системи бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності надає господарюючим суб'єктам більше самостійності в організації бухгалтерського обліку та виборі способів і методів ведення бухгалтерського обліку. Така самостійність реалізується шляхом формування облікової політики підприємства, що здійснюється на підставі положень чинного законодавства. Ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики обмежений державною регламентацією обліку, але серед існуючого переліку методик і облікових процедур допустимі альтернативні варіанти для підприємства. Проблемним залишається відсутність рекомендацій щодо правил обліку окремих фактів господарського життя. Якщо держава не встановлює спосіб ведення обліку з конкретного питання, то при формуванні облікової політики підприємство самостійно розробляє відповідний спосіб, виходячи з діючих положень чинного законодавства [5,с.67].

Раціональність ведення бухгалтерського обліку на підприємстві залежить від його організації. Необхідність формування облікової політики підприємства в ринкових умовах безпосередньо пов'язана з переорієнтацією обліку на надання своєчасної, достовірної, повної та неупередженої інформації про фінансовий стан

та результати діяльності не тільки зовнішнім, а й внутрішнім користувачам для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. В ринковій економіці бухгалтер повинен забезпечити контроль не лише за збереженням майна, але і за виконанням зобов'язань – власника підприємства. Формування облікової політики є важливим і непростим завданням, оскільки впливає на фінансові результати й ефективність діяльності підприємства. Поняття «Облікова політика» — новий термін, який з'явився з прийняттям Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Ринкові відносини зумовлюють рекомендаційний характер численних положень нормативної бази та існування різних варіантів дій залежно від конкретних умов діяльності підприємства та впливу зовнішніх чинників.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження джерел економічної літератури дозволяє узагальнити інформацію щодо облікової політики підприємства її сутності та характеристики.

Стан досліджень щодо теоретико-прикладної спрямованості облікової політики детально охарактеризовано в монографіях П. Є. Житного [1], Т. К. Кисельової [2], М.С. Пушкаря [12]. Авторами значено, що облікова політика є конституцією кожного підприємства, де зведено в єдину систему вимоги різнорідних нормативних актів щодо прав і обов'язків системи обліку з формування інформації для менеджменту. Професор М.С. Пушкар вважає облікову політику як управління обліком і як сукупність способів ведення обліку [12].

На основі критичного аналізу результатів досліджень в цій сфері українських науковців в роботі обґрунтовано концепцію облікової політики з виокремленням рівнів облікової політики (макрорівень, мезорівень, мікрорівень), її основних елементів (теорія, методологія, технологія, організація,. Стан досліджень щодо теоретико-прикладної спрямованості облікової політики детально охарактеризовано в монографіях П.Є. Житного [1], Т.К. Кисельової [2], М.С. Пушкаря [12], і М.Т. Щирби [14].

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Теоретико-методологічні проблеми щодо формування облікової політики підприємства, незважаючи на значні здобутки в цій сфері, залишаються дискусійними і широко висвітлюються в науково-практичній літературі.

Мета дослідження полягає у визначенні методичних підходів щодо формування раціональної облікової політики підприємства та її впливу на економічний стан господарюючого суб'єкта.

Викладення основного матеріалу дослідження. Інструментом організації бухгалтерського обліку є облікова політика. Основним документом підприємства, що складається не на один рік і яким слід керуватися під час вимірювання, оцінювання та реєстрації фактів здійснення всіх господарських операцій, а також під час складання фінансових звітів, є наказ про облікову політику підприємства. Облікова політика згідно з п. 3 Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку НПС(БО 1) [10], та Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» — це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [9].

Формування та реалізація облікової політики можливі на трьох взаємопов'язаних рівнях, відповідно до яких розрізняють міждержавну (регіональну), державну облікову політику підприємства рис. 1.

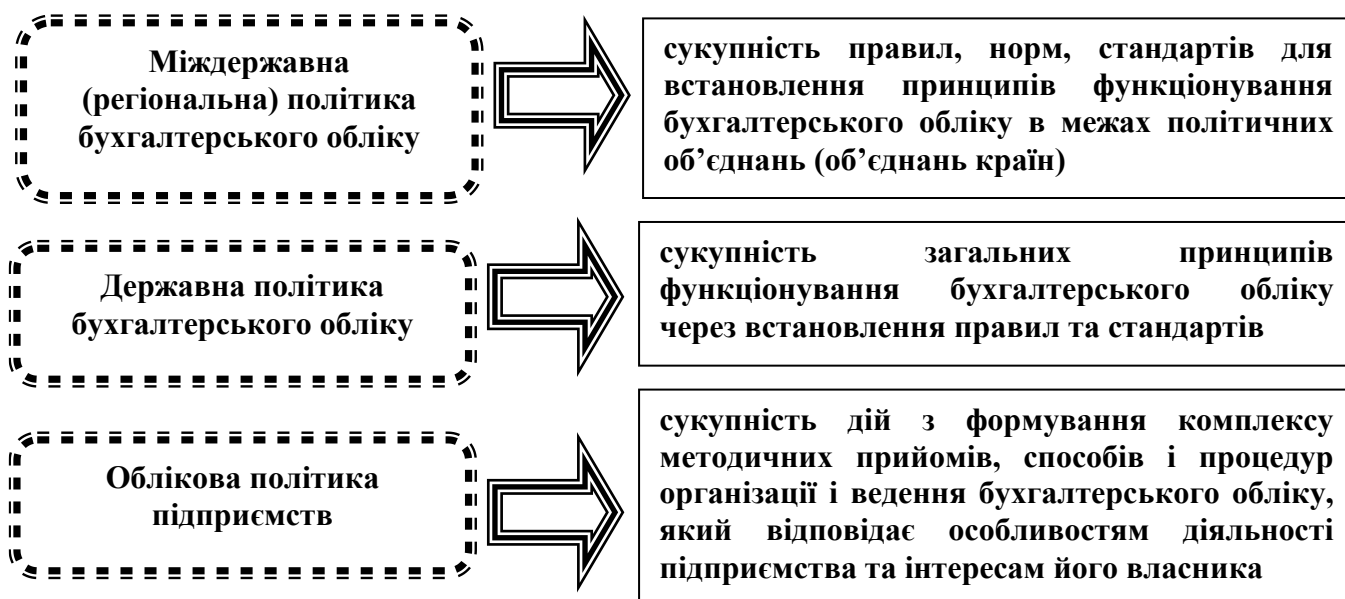


Рис. 1. Рівні реалізації облікової політики розроблено автором на підставі [3,с.23]

Ступінь свободи конкретного підприємства у формуванні облікової політики законодавчо обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку у вигляді переліку методик і облікових процедур, серед яких передбачаються допустимі альтернативні варіанти. Підприємство має право можливість вибору конкретних способів оцінки, калькулювання, складу бухгалтерських рахунків.

Поняття «облікова політика» включає визначення взаємозв'язку між двома поняттями «облік» та «політика». Враховуючи, що облікова політика у даному дослідженні розглядається як частина бухгалтерського обліку, наведемо визначення бухгалтерського обліку відповідно до чинного законодавства. з 01.01.2018 р. Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». З 2018 року згідно з ч. 6 ст. 12 [9] Закону про бухгалтерський облік після подання першої фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності за МСФЗ підприємство зобов'язане вести бухгалтерський облік згідно з обліковою політикою, складеною за міжнародними стандартами.

Трактування терміну «облікова політика» як у міжнародному так і в вітчизняному законодавстві передбачає, що підприємство до початку звітного періоду вибирає в межах, встановлених стандартами або іншими нормативними

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

документами, певні методи, методика, способи оцінки, форми організації обліку, які використовуються ним для ведення поточного обліку і складання фінансової звітності [8,с.39]. З одного боку це забезпечує однозначність тлумачення показників фінансової звітності, а з іншого – створює умови для здійснення фінансового менеджменту. Розглянемо трактування терміну «облікова політика» в зарубіжних та вітчизняних нормативних актах, яке представлено в таблиці 1.

Таблиця 1.

Трактування терміну «облікова політика» в зарубіжних та вітчизняних нормативних актах [10, 9, 7]

Нормативний акт	Визначення поняття
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [10]	Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» (01.01.2018 року оновлено визначення) [9]	Облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [7]	Облікові політики – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності

Під поняттям «політика» на рівні окремого підприємства розуміють форми і методи відстежування та підтримки пріоритетів для досягнення основних цілей підприємства. Це поняття припускає наявність альтернативних напрямів, вибір яких пов'язаний з процесом прийняття економічних рішень. Умови ринкових відносин передбачають наявність альтернатив щодо вибору напрямів розвитку, обсягів виробництва, ресурсів, джерел фінансування, форм і способів інвестицій тощо. Всі ці економічні рішення врешті-решт пов'язані з поняттям «політика». У

господарській практиці набули значного поширення такі поняття, як економічна, облікова, податкова, соціальна, технічна, фінансова політика тощо.

Облікова політика підприємства – низка правил, принципів, домовленостей та практик застосування при веденні бухгалтерського обліку та складанні й поданні фінансової звітності, що закріплені в Наказі (положенні) про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку.

Підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства, з урахуванням вимог національних /міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Обрана підприємством облікова політика застосовується всіма філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами незалежно від їх місцезнаходження [11,с.782].

Оскільки облікова політика — це політика не бухгалтерії, а підприємства, до робочої групи з розробки облікової політики залучаються всі фахівці, які провадять необхідні попередні розрахунки з метою оцінки не тільки вигоди та переваги теперішнього часу, але й, по можливості, передбачення майбутніх наслідків. Розглянемо причини появи облікової політики в сучасних умовах господарювання, що представлено на рис. 2.

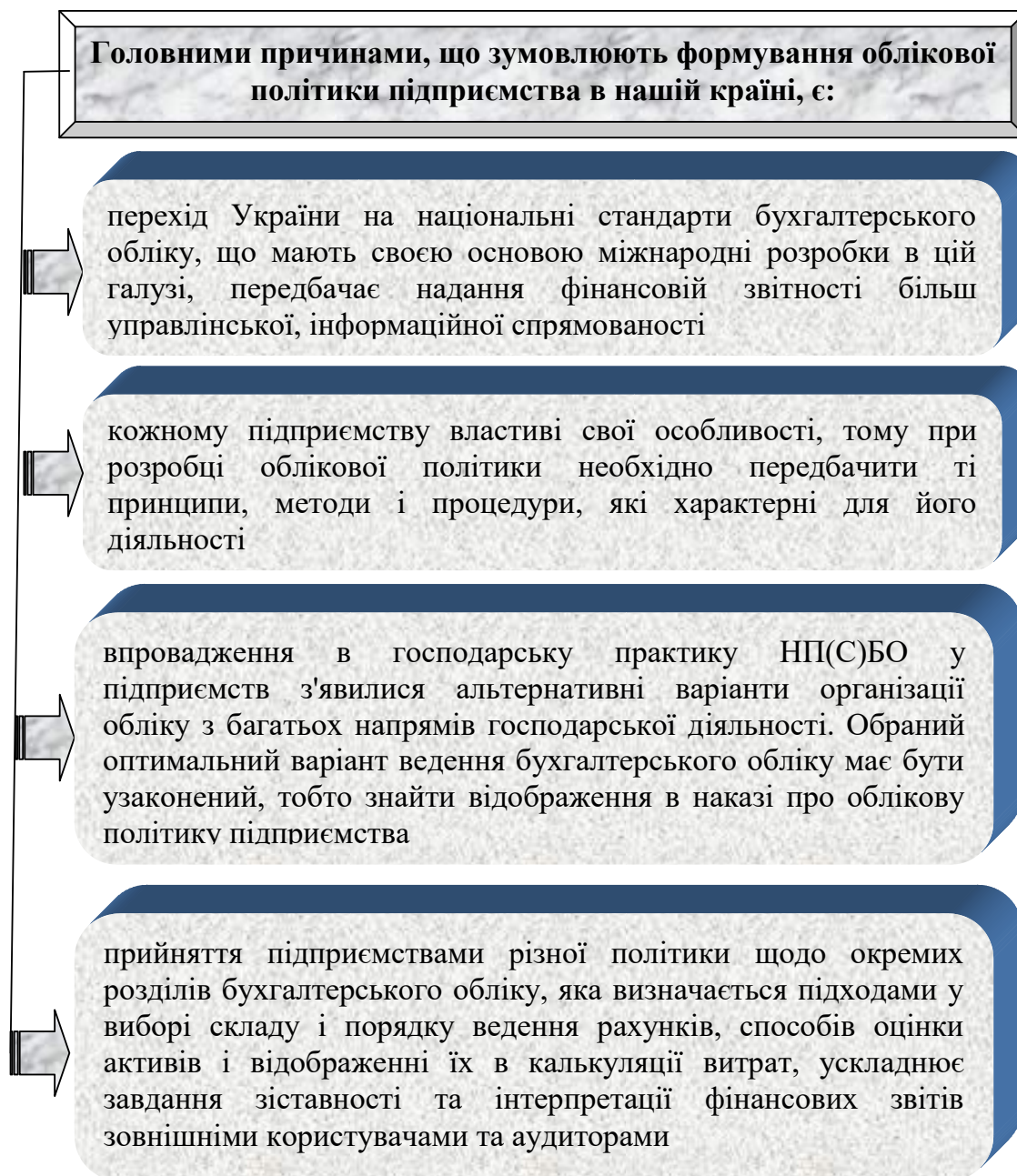


Рис. 2. Причини появи облікової політики підприємства розроблено автором на підставі [1,с.79]

Основна мета облікової політики — забезпечити одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, що є необхідним для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.



Рис. 4. Структура облікової політики підприємства розроблено автором на підставі [76,с.23]

Основне призначення і головне завдання застосування підприємством облікової політики — максимально адекватне відображення діяльності підприємства, формування повної, об'єктивної і достовірної інформації про неї для ефективного регулювання цієї діяльності в інтересах бізнесу і зацікавлених осіб.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підготовчому етапі обирається раціональна форма організації обліку із запропонованого (ст. 8 Закону № 996-XIV) переліку [9]:

- введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

- користування послугами фахівця з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;
- ведення бухгалтерського обліку на договірних засадах централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;
- самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства.

Виконавці, що долучаються до процесу формування облікової політики, повинні чітко усвідомлювати вплив, який чинять ті чи інші обрані альтернативні варіанти ведення обліку на ступінь повноти та достовірності облікової інформації, а також на величину основних показників діяльності, що характеризують фінансовий стан підприємства. Тому покладати розробку облікової політики лише на головного бухгалтера є не правильним. Для цього пропонується формувати спеціальну комісію, до складу якої будуть входити не тільки головний бухгалтер, а й економіст, технолог та інші фахівці, що дозволить зробити об'єктивний вибір інструментарію облікової політики. Зважаючи на потребу в урахуванні великої кількості факторів, що чинять вплив на облікову політику підприємства та складність цього процесу, пропонується методичний підхід до формування облікової політики, схема якого наведена на рисунку 1, котрий дозволяє систематизувати послідовність відповідних дій в умовах конкретного підприємства.

Схема методичного підходу до формування облікової політики підприємства представлена на рисунку 1.

ЕТАП I. ФОРМУВАННЯ СПЕЦІАЛЬНОЇ КОМІСІЇ НА ЯКУ ПОКЛАДАЄТЬСЯ РОЗРОБКА ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА
Крок 1.1. Визначення переліку посадових осіб, доданих до складу спеціальної комісії з розробки облікової політики підприємства
Крок 1.2. Визначення функцій, що покладаються на спеціальну комісію з розробки облікової політики
Крок 1.3. Розподіл службових обов'язків між членами спеціальної комісії під час формування облікової політики
Крок 1.4. Встановлення комунікаційних зв'язків спеціальної комісії з підрозділами підприємства
ЕТАП II. ДОСЛІДЖЕННЯ ФАКТОРІВ, ЩО ВПЛИВАЮТЬ НА ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА
Крок 2.1. Визначення переліку зовнішніх та внутрішніх факторів, що чинять вплив на формування облікової політики підприємства
Крок 2.2. Аналіз зовнішніх та внутрішніх факторів із метою визначення ступеня їх впливу на формування облікової політики підприємства
ЕТАП III. ВИЗНАЧЕННЯ ПОТРЕБ ТА ІНТЕРЕСІВ КОРИСТУВАЧІВ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ З МЕТОЮ ЇХ УРАХУВАННЯ ПІД ЧАС РОЗРОБКИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА
Крок 3.1. Визначення переліку основних користувачів облікової інформації
Крок 3.2. Узгодження економічних інтересів основних користувачів інформації з позиції формування раціональної облікової політики
Крок 3.3. Дослідження способів ведення обліку для визначення потенційно

Продовження

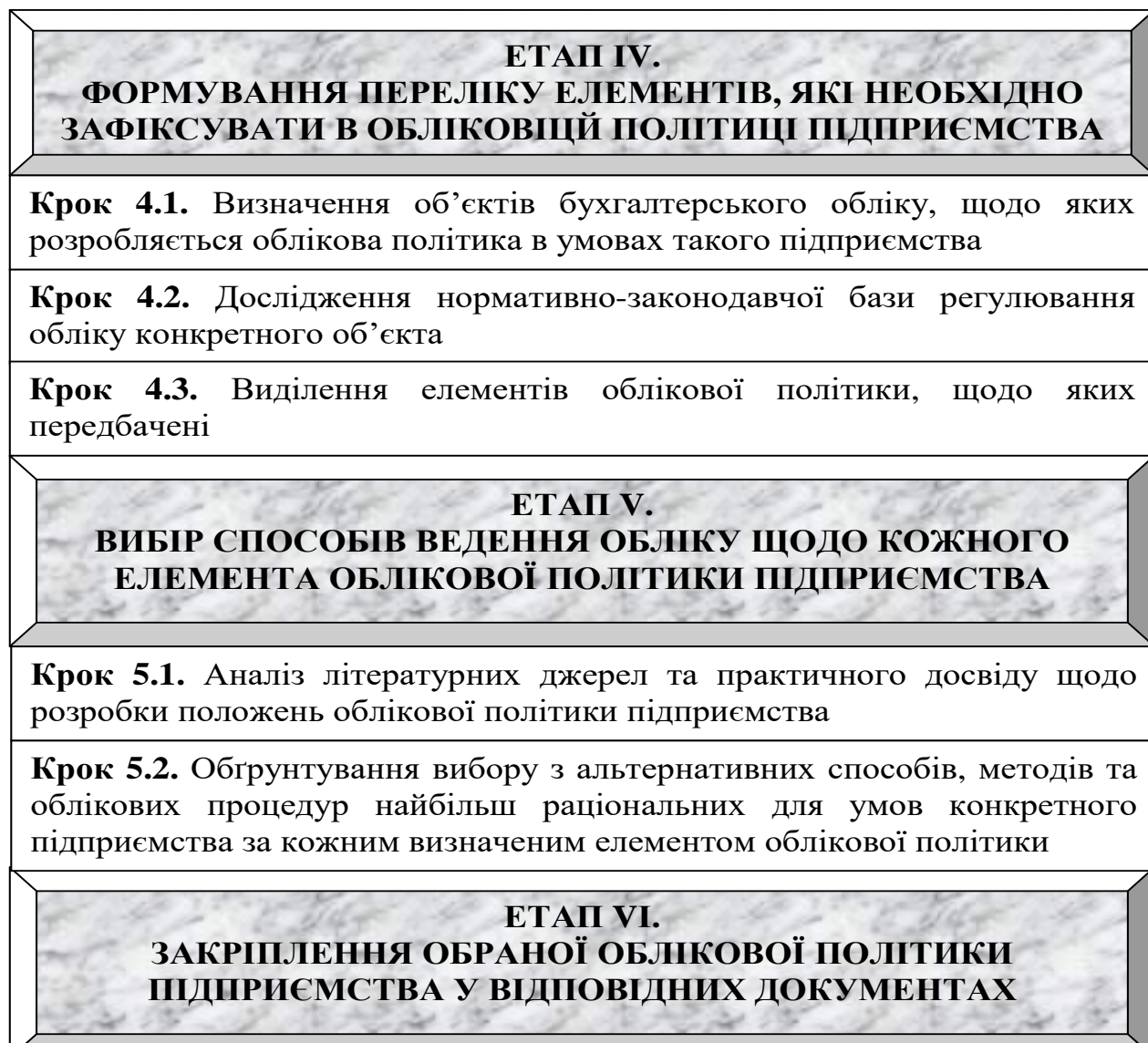


Рис. 2. Схема методичного підходу щодо формування облікової політики підприємства [11,с.783]

В основі раціональної побудови бухгалтерського обліку, а також контролю на підприємствах знаходиться врахування специфіки їх діяльності, організаційно-технологічних характеристик. Необхідність повного відображення останніх визначає найбільш оптимальний варіант облікової політики. Порядок формування раціональної облікової політики показано на рис. 2.



Рис. 3. Порядок формування облікової політики [12,с.63]

Правила побудови та ведення бухгалтерського обліку встановлюються централізовано – на державному рівні, проте, на підприємстві вони конкретизуються залежно від умов діяльності, кваліфікації персоналу, технічного забезпечення, галузі господарювання тощо. Облікова політика є інструментом який поєднує державне регулювання та певну самостійність підприємства у питаннях ведення бухгалтерського обліку, формування та застосування якої ґрунтується на тому, що законодавством передбачається використання альтернативних варіантів обліку, а роль бухгалтера на підприємстві змінюється від простого реєстратора

господарських операцій до активного учасника їх здійснення. Досвід країн з розвинутою економікою свідчить, що уміло сформована облікова політика є важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств [12,с.63].

Виходячи з мети і предмету діяльності підприємства та відповідно до обраної раціональної форми організації й визначеної кількості робочих місць бухгалтерів розробляється структура облікової служби та посадові інструкції, що доцільно подати у вигляді додатків до облікової політики

Створення системи внутрішньої документації, яка б забезпечувала охоплення і документальне оформлення всіх обраних елементів облікової політики за кожним її об'єктом, є заключним етапом формування облікової політики підприємства.

Основним внутрішнім нормативним документом, який регулює питання організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, є розпорядчий документ, який містить обрані елементи облікової політики. В якості такого розпорядчого документу використовують «Наказ про облікову політику».

Наказ (положення) - правовий документ, який встановлює правила організаційної діяльності підприємства та його структурних підрозділів, і складається переважно в ході створення нових підприємств.

У Наказі про облікову політику повинні передбачатися положення, які стосуються організації, технології, техніки та методики бухгалтерського обліку, а також контролю й організації відповідальності.

Важливе значення для оформлення облікової політики підприємства належить графіку документообороту, робочому плану рахунків, посадовим інструкціям, формам первинних документів, створеним на підприємстві, формам внутрішньої звітності та ін. Такі питання підлягають оформленню у вигляді додатків до Положення про облікову політику [14,с.100].

Висновки. На сьогодні порядок формування облікової політики в Україні регулюється рядом нормативно-правових актів різного підпорядкування, основними з яких є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову

звітність в Україні», Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування, Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства. Облікова політика відображається в наказі по підприємству або положенні. До наказу про облікову політику додають додатки: робочий план рахунків, графік документообігу, посадові інструкції, склад апарату бухгалтерії, склад апарату внутрішнього контролю, форми документів, не передбачені в установленому порядку, та ін. Формування облікової політики підприємства належить до найважливіших питань організації бухгалтерського обліку. Правильне її формування та реалізація сприятимуть достовірному визначенню фінансового результату, оптимізації оподаткування, уникненню фінансових санкцій і навпаки формальний підхід до складання облікової політики негативно позначиться насамперед на фінансових результатах та проявиться у високому рівні податкового навантаження на підприємство.

Список використаних джерел:

1. Житний П.Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово-промислових систем: методологія та організація: монографія / П.Є. Житний. – Луганськ: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2007. – 352 с.
2. Киселева Т.К. Методика построения учетной политики на предприятии [монографія] / Т.К. Киселева / Запорозж. гос. инж. акад. Запорозж. гос. центр науч.-техн. И экон. информ. Аналит.-информ. центр «Эко» – Запорожье, 2003. – 244 с.
3. Колісник Г.М. Облікова політика підприємства: сутність, мета, побудова та особливості застосування / Менеджмент, фінанси та підприємництво: стан, аналіз тенденцій та науково-економічний розвиток: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (Львів, 24 лютого 2018 року) / ГО «Львівська економічна фундація». – Львів: ЛЕФ, 2018. – 116 с.
4. Король Г. О., Ізвекова І. М., Ясногор О. О. Сутність поняття «облікова політика» та методичні підходи до його формування в умовах підприємства.
5. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: Монографія. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. – с. 373 с.
6. Мулик Т. О. Облікова політика як інструмент управління оподаткуванням / Т. О. Мулик // Глобальні та національні проблеми економіки. – випуск № 4, березень 2015. – [Електронний ресурс] / Режим доступу до ресурсу: <http://global-national.in.ua>.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

7. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
8. Організація бухгалтерського обліку/ За ред.Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП „Рута”, 2005. – 528 с.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: Закон України, прийнятий Верховною Радою України 16.07.99. №996-XIV. - Режим доступу : - <http://zakon.rada.gov.ua>
10. Про загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 / Законодавство України: сайт. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon4.rada.gov.ua>
11. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 року № 635 Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
12. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики [монографія] / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба –Тернопіль: Карт-бланш, 2010. – 260 с.
13. Пушкар М.С. Фінансовий облік у системі управління [монографія] / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 178 с.
14. Щирба М.Т. Облікова політика в системі управлінського обліку: монографія / М.Т. Щирба. – Тернопіль: ТНЕУ, 2011. – 338 с.

УДК 338.116:29.

Біланіч Микола Миколайович, магістр зі спеціальності «Облік і оподаткування», спеціалізації «Бізнес-консалтинг», ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Колісник Галина Миколаївна, д.е.н. проф., завідувач кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, КЛАСИФІКАЦІЯ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА АУТСОРСИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: СФЕРА ТА МОЖЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ

В статті розглянуто термін "бухгалтерський аутсорсинг", з'ясовано, що аутсорсинг бухгалтерського обліку може здійснюватися як шляхом безпосереднього обміну документацією між підприємством-замовником та аутсорсинговою фірмою, так і з використанням сучасних комп'ютерно-інформаційних технологій передачі даних (зокрема, хмарних технологій). Розглянуто складові предметної сфери аутсорсингу бухгалтерського обліку. Досліджено переваги та недоліки аутсорсингу бухгалтерського обліку та класифікацію бухгалтерського аутсорсингу. Розглянуто аутсорсинг як проект з позиції цілеспрямованої зміни конфігурації бізнес-системи на основі якої розробляється методологія аутсорсингу та розробляється для конкретної організації з метою підвищення її ефективності та конкурентоспроможності.

***Ключові слова:** аутсорсинг, аутсорсингові компанії, аутсорсинг бухгалтерських послуг, сфера аутсорсингу бухгалтерського обліку, міжнародний аутсорсинг, внутрішній аутсорсинг, переваги та недоліки аутсорсингу бухгалтерського обліку.*

Актуальність проблеми. Розвиток аутсорсингу в Україні є відносно новим та недостатньо розвиненим видом діяльності, однак наявність значного потенціалу для його розвитку дає змогу з'являтися на вітчизняному просторі щораз більшої кількості успішних аутсорсингових компаній. Доказом цьому слугує рейтинг найкращих світових постачальників послуг із аутсорсингу – Global Outsourcing, до списку якого з кожним роком входить дедалі більше українських компаній (у 2020 р. – 21 компанія). Запровадження аутсорсингу зможе істотно підвищити конкурентоспроможність вітчизняних підприємств. Ведення бухгалтерського обліку в умовах аутсорсингу передбачає організацію та повне або часткове ведення бухгалтерського обліку підприємства, складання і подання його фінансової звітності аутсорсером – зовнішнім для підприємства виконавцем. При цьому метою бухгалтерського аутсорсингу є забезпечення задоволення інтересів замовника та виконавця на підставі оптимального поєднання правового та договірною регулювання цього процесу, що спричинено неспроможністю залучення

висококваліфікованого штатного облікового персоналу внаслідок обмеженості фінансових ресурсів і масштабів діяльності підприємств [2].

Актуальними є питання розробки способів застосування аутсорсингу в обліку та оподаткуванні, це стосується методології та алгоритмів його використання, а також оцінки ефективності його застосування.

Аналіз результатів дослідження відомих авторів. Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомий внесок у вивчення деяких аспектів бухгалтерського аутсорсингу здійснили такі вчені та науковці: Бачинський В.І., Бойко Р. В., Воронко О. С. [1], Бурденко І. М., Ярошина А. П. [2], Колісник Г. М., Левкулич В. В. [10], Пелепенко С. М., Банера Н. П., Гелей Л.О. [13], Петрова І. Л. [12] та ін.

Мета дослідження полягає у з'ясуванні сутності, класифікації та характеристики аутсорсингової діяльності та можливості у сфері застосування.

Викладення основного матеріалу дослідження. Термін "бухгалтерський аутсорсинг" має багато синонімів в українській мові – "аутсорсинг бухгалтерського обслуговування", "аутсорсинг бухгалтерських послуг", "бухгалтерський облік на умовах аутсорсингу", однак у будь-якому випадку означає передачу аутсорсинговій компанії функцій з організації та ведення бухгалтерського обліку підприємства. Вважаємо за доцільне вживати термін "бухгалтерський аутсорсинг", оскільки саме таке словосполучення без завуальованості інтерпретує це поняття. Аутсорсингова компанія, як цілісний функціональний підрозділ, що є організаційно і юридично самостійним, залучається в робочі бізнес процеси підприємства, яке замовило бухгалтерський аутсорсинг, на підставі укладеного між ними договору про надання бухгалтерських послуг на умовах аутсорсингу [10,с.178].

Аутсорсінг (від англ. outsourcing: зовнішнє джерело) — передавання організацією (компанією, підприємством) певних процесів (функцій) на обслуговування іншим структурам, що спеціалізується у відповідній галузі. Наявність бізнес-процесу є відмінною рисою аутсорсингу від різних інших форм

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

надання послуг і абонентського обслуговування. Вважається, що зовнішньому виконавцеві можуть бути передані практично будь-які виробничі функції організації [13,с.80].

Зазвичай на аутсорсинг передають функції, що забезпечують безперерйну працездатність окремих виробничих систем на основі тривалого контракту (на відміну від послуг сервісу і підтримки, що мають разовий, епізодичний або випадковий характер). На практиці найбільш поширеними видами аутсорсингу є передача таких функцій: бухгалтерський облік і розрахунок податків; юридичне забезпечення діяльності; нарахування заробітної плати співробітників; супровід інформаційних систем; видавнича діяльність; бізнес-планування та оптимізація процесів; забезпечення економічної та інформаційної безпеки; послуги доставки; виробництво, складання, тестування і технічне обслуговування тощо [13, с.82].

Аутсорсинг у сфері бухгалтерського обліку включає у себе різні види робіт: розробка і впровадження положення про облікову політику і підприємства; контроль отриманої первинної документації та відображення її в системі бухгалтерського обліку з використанням відповідного програмного забезпечення; складання внутрішніх первинних документів (на оприбуткування, рух та ліквідацію основних засобів; переміщення і списання сировини, матеріалів, МШП; відрядження; нарахування заробітної плати тощо); формування фінансової звітності за національними НП(С)БО, а для окремих суб'єктів господарювання – відповідно до МСФЗ з дотриманням методик трансформації та звірки показників звітів, сформованих із застосуванням різних стандартів; підготовка та подання обов'язкової податкової і статистичної звітності; комунікація та проведення звірок із податковими органами, контрагентами і формування пов'язаної з цим документації; послуги з проведення розрахунків (адміністрування банківських рахунків – підготовка платіжних доручень, контроль правильності розрахунків та своєчасності платежів, опрацювання банківських звітів, комунікація з обслуговуючими банками) та ін [12].

Аутсорсинг бухгалтерського обліку може здійснюватися як шляхом безпосереднього обміну документацією між підприємством-замовником та аутсорсинговою фірмою, так і з використанням сучасних комп'ютерно-інформаційних технологій передачі даних (зокрема, хмарних технологій). На рис. 1. представлено складові предметної сфери аутсорсингу бухгалтерського обліку.



Рис. 1. Складові предметної сфери аутсорсингу бухгалтерського обліку [1, с. 29]

Аутсорсинг у сфері бухгалтерського обліку набув широкої популярності у зв'язку із бажанням власників та керівництва багатьох підприємств передати цю функцію зовнішнім виконавцям. Зумовлено це тим, що держава регулярно змінює правила бухгалтерського і податкового обліку та формування звітності, і це вимагає від облікових працівників постійно їх відслідковувати, щоб не наразити підприємство на штрафні санкції зі сторони контролюючих органів.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Значною є також питома вага середніх та малих підприємств (більше 70 %) у структурі реального сектору економіки, не всі з яких можуть найняти для ведення обліку висококваліфікованих фахівців. Тому з метою зниження ризиків багато підприємств та приватних підприємців шукають надійних надавачів послуг у сфері бухгалтерського обліку, які дозволять не лише заощадити витрати на заробітній платі штатних облікових працівників, а й забезпечити високу якість ведення обліку [1, с.28]. Передання ведення бухгалтерського обліку на аутсорсинг має як свої переваги, так і недоліки (табл. 1.)

Таблиця 1.

Переваги та недоліки аутсорсингу бухгалтерського обліку [1,с.30]

Переваги	Недоліки
Концентрація уваги на основному виді бізнесу за рахунок передання функцій ведення обліку сторонній організації, що сприяє покращенню конкурентних позицій підприємства	Зниження безпеки і наявність ризику витоку конфіденційної інформації, що викликає недовіру до аутсорсера з боку керівництва підприємства-замовника. Уникнути цього можна шляхом ретельного вибору фірми-аутсорсера із врахуванням її репутації та договірного узгодження усіх напрямів співпраці у сфері ведення бухгалтерського обліку
Зменшення витрат на утримання власної облікової служби, обладнання робочих місць, інформаційне, технічне, програмне та інше забезпечення, фінансування підготовки та підвищення кваліфікації облікових працівників	У випадку припинення діяльності аутсорсингової компанії у підприємства-замовника виникає проблема пошуку нового аутсорсера протягом невеликого проміжку часу і налагодження з ним співпраці або повернення до варіанту самостійного ведення обліку
Впровадження новітніх технологій, доступ до додаткових ресурсів та нових знань у сфері бухгалтерського обліку, оподаткування, нормативно-правового й інформаційного забезпечення ведення бізнесу	Можливість втрати контролю над частиною власних ресурсів та напрямками використання облікової інформації
Можливість перерозподілу матеріальних та трудових ресурсів підприємства, зекономлених у результаті передання виконання облікової функції аутсорсинговій компанії, що сприятиме підвищенню ефективності діяльності	Стимування розвитку аутсорсингу бухгалтерського обліку через відсутність необхідної нормативно-правової бази, яка дозволила б чітко врегулювати питання взаємодії між підприємством-замовником та аутсорсером
Забезпечення об'єктивності і неупередженості під час формування та подання облікової інформації, що сприяє зменшенню ризику шахрайства або розкрадання	Втрата контролю за переданими функціями з ведення бухгалтерського обліку та формування показників звітності

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

<p>Гарантія безперервності облікового процесу та своєчасності надання послуг завдяки наявності в аутсорсингової компанії достатньої кількості працівників для заміни тих, хто вибуває по причині хвороби, відпустки, звільнення тощо</p>	<p>Можливе зниження якості ведення бухгалтерського обліку стороннім суб'єктом через недобросовісність аутсорсера чи інші його внутрішні проблеми</p>
<p>Надання якісних послуг не лише у сфері бухгалтерського обліку висококваліфікованим персоналом аутсорсингової компанії, який за рахунок її коштів постійно проходить перепідготовку та атестацію на знання змін у законодавстві з питань обліку, звітності та оподаткування, методиці відображення господарської діяльності, пошуку найбільш оптимальних режимів оподаткування, взаємодії з податковими органами й іншими інстанціями, нового комп'ютерно-програмного забезпечення обліку та вміння роботи з ним тощо</p>	<p>Відсутність управлінського обліку для забезпечення внутрішніх інформаційних потреб менеджменту підприємства, оскільки звітна інформація, яку формує аутсорсингова компанія і передає замовнику й контролюючим органам, не забезпечує виконання всіх завдань, які ставляться перед обліком для створення конкурентних переваг підприємства. Зокрема, це стосується превентивної перевірки законності та економічної доцільності господарських операцій, формування собівартості і рентабельності окремих видів продукції, контролю руху майна і виконання підприємством своїх зобов'язань.</p>
<p>Покращення управління підприємством завдяки залученню до цього процесу аутсорсингових компаній, для яких удосконалення управління є одним із напрямів діяльності. Одночасне збереження господарської та юридичної самостійності підприємства і контролю над переданими аутсорсинговій компанії функціями шляхом укладання відповідного договору</p>	<p>Ризик втрати оперативності під час формування і надання для прийняття поточних управлінських рішень облікової інформації, оскільки за умови передачі сторонній організації всього циклу облікових робіт виникає просторовий і часовий розрив із власниками і керівництвом підприємства-замовника</p>
<p>Зменшення бази оподаткування підприємства-замовника податком на прибуток за рахунок включення вартості наданих послуг аутсорсинговою компанією до складу його витрат. Вартість аутсорсингу бухгалтерського обліку у більшості випадків є сталою і вона зафіксована в договорі та залежить від обсягів і видів діяльності, кількості найманих працівників, системи оподаткування підприємства тощо</p>	<p>Сповільнення запровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку через позицію власників та керівників підприємства замовника, які зацікавлені в обов'язковій наявності у них бухгалтера для оперативного вирішення поточних облікових завдань</p>
<p>Захист конфіденційних даних шляхом внесення вимог про нерозголошення конфіденційної інформації в укладений з аутсорсером договір про надання послуг з ведення бухгалтерського обліку</p>	<p>Втрата робочих місць працівниками облікової служби підприємства-замовника і зниження продуктивності праці у тих працівників, що залишаються працювати, через недоліки комунікації з аутсорсером</p>

Концентрація уваги на основному виді бізнесу за рахунок передання функцій ведення обліку сторонній організації, що сприяє покращенню конкурентних позицій підприємства. Зниження безпеки і наявність ризику витоку конфіденційної інформації, що викликає недовіру до аутсорсера з боку керівництва підприємства-замовника. Уникнути цього можна шляхом ретельного вибору фірми-аутсорсера із врахуванням її репутації та договірного узгодження усіх напрямів співпраці у сфері ведення бухгалтерського обліку

Зменшення витрат на утримання власної облікової служби, обладнання робочих місць, інформаційне, технічне, програмне та інше забезпечення, фінансування підготовки та підвищення кваліфікації облікових працівників У випадку припинення діяльності аутсорсингової компанії у підприємства-замовника виникає проблема пошуку нового аутсорсера протягом невеликого проміжку часу і налагодження з ним співпраці або повернення до варіанту самостійного ведення обліку

Впровадження новітніх технологій, доступ до додаткових ресурсів та нових знань у сфері бухгалтерського обліку, оподаткування, нормативно-правового й інформаційного забезпечення ведення бізнесу Можливість втрати контролю над частиною власних ресурсів та напрямками використання облікової інформації

Можливість перерозподілу матеріальних та трудових ресурсів підприємства, зекономлених у результаті передання виконання облікової функції аутсорсинговій компанії, що сприятиме підвищенню ефективності діяльності. Стимування розвитку аутсорсингу бухгалтерського обліку через відсутність необхідної нормативно-правової бази, яка дозволила б чітко врегулювати питання взаємодії між підприємством-замовником та аутсорсером.

Забезпечення об'єктивності і неупередженості під час формування та подання облікової інформації, що сприяє зменшенню ризику шахрайства або розкрадання. Втрата контролю за переданими функціями з ведення бухгалтерського обліку та формування показників звітності.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Гарантія безперервності облікового процесу та своєчасності надання послуг завдяки наявності в аутсорсингової компанії достатньої кількості працівників для заміни тих, хто вибуває по причині хвороби, відпустки, звільнення тощо. Можливе зниження якості ведення бухгалтерського обліку стороннім суб'єктом через недобросовісність аутсорсера чи інші його внутрішні проблеми

Надання якісних послуг не лише у сфері бухгалтерського обліку висококваліфікованим персоналом аутсорсингової компанії, який за рахунок її коштів постійно проходить перепідготовку та атестацію на знання змін у законодавстві з питань обліку, звітності та оподаткування, методиці відображення господарської діяльності, пошуку найбільш оптимальних режимів оподаткування, взаємодії з податковими органами й іншими інстанціями, нового комп'ютерно-програмного забезпечення обліку та вміння роботи з ним тощо. Відсутність управлінського обліку для забезпечення внутрішніх інформаційних потреб менеджменту підприємства, оскільки звітна інформація, яку формує аутсорсингова компанія і передає замовнику й контролюючим органам, не забезпечує виконання всіх завдань, які ставляться перед обліком для створення конкурентних переваг підприємства. Зокрема, це стосується превентивної перевірки законності та економічної доцільності господарських операцій, формування собівартості і рентабельності окремих видів продукції, контролю руху майна і виконання підприємством своїх зобов'язань.

Покращення управління підприємством завдяки залученню до цього процесу аутсорсингових компаній, для яких удосконалення управління є одним із напрямів діяльності.

Одночасне збереження господарської та юридичної самостійності підприємства і контролю над переданими аутсорсинговій компанії функціями шляхом укладання відповідного договору. Ризик втрати оперативності під час формування і надання для прийняття поточних управлінських рішень облікової інформації, оскільки за умови передачі сторонній організації всього циклу

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

облікових робіт виникає просторовий і часовий розрив із власниками і керівництвом підприємства-замовника.

Зменшення бази оподаткування підприємства-замовника податком на прибуток за рахунок включення вартості наданих послуг аутсорсинговою компанією до складу його витрат. Вартість аутсорсингу бухгалтерського обліку у більшості випадків є сталою і вона зафіксована в договорі та залежить від обсягів і видів діяльності, кількості найманих працівників, системи оподаткування підприємства тощо. Сповільнення запровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку через позицію власників та керівників підприємства замовника, які зацікавлені в обов'язковій наявності у них бухгалтера для оперативного вирішення поточних облікових завдань.

Захист конфіденційних даних шляхом внесення вимог про нерозголошення конфіденційної інформації в укладений з аутсорсером договір про надання послуг з ведення бухгалтерського обліку. Втрата робочих місць працівниками облікової служби підприємства-замовника і зниження продуктивності праці у тих працівників, що залишаються працювати, через недоліки комунікації з аутсорсером.

Отже, сьогодні українські підприємства, щоб скоротити витрати на утримання внутрішньої бухгалтерської служби та отримати якісніше бухгалтерське обслуговування, дедалі частіше звертаються до аутсорсингових компаній. Висока якість послуг, що надаються аутсорсинговими компаніями, зумовлена тим, що працівники компанії – аутсорсери для якісного виконання покладених на них завдань постійно підвищують свою кваліфікацію, що дає їм змогу не тільки достовірно відображати факти господарської діяльності підприємства, але й знаходити резерви раціонального використання наявного у підприємства майна. Тому, підприємства можуть доручити виконання складних завдань більш компетентним фахівцям.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Феномен аутсорсингу стосується закупівлі матеріалів та послуг, що надходять від підприємства та джерела, що знаходиться за її межами. У цьому контексті аутсорсинг може бути як внутрішнім, так і зовнішнім (міжнародним).

Внутрішній аутсорсинг - це придбання компанією послуг або матеріальних ресурсів з джерела, розташованого в іншій фірмі в межах однієї країни. Міжнародний аутсорсинг визначається як придбання компанією послуг або матеріальних ресурсів з джерела, розташованого в іншій країні.

Міжнародний аутсорсинг в основному використовується фірмами з розвинутими економіками, які направляють частину роботи компаніями, що знаходяться в країнах, що розвиваються, зокрема, щоб скоротити витрати [12].

Аутсорсингові компанії можуть приймати участь у розробленні облікової політики підприємства, а також у відновленні та веденні бухгалтерського обліку, складанні фінансової звітності, розрахунків оптимізації податкових платежів та інших відрахувань, або ж можуть вести бухгалтерський облік, тобто обслуговування "під ключ", що на сьогоднішній день є найпопулярнішою послугою бухгалтерського аутсорсингу та включає в себе ведення бухгалтерського та податкового обліку, подачу звітності в фіскальні органи та інші контролюючі органи, займаються роботою клієнт-банком, контролюють сплату усіх податкових зобов'язань, стежать за супроводом перевірок різнопланового характеру, спілкуються з органами контролю, архівують та зберігають документи тощо.

Обсяг послуг, які надаються аутсорсинговою компанією, залежать від фінансової спроможності замовника. Варто з'ясувати, що таке аутсорсинг і яким чином він може бути застосований для ведення бухгалтерського обліку в компаніях України та світу. Саме поняття аутсорсинг походить від англійського outsourcing (out – зовні, поза межами; source – джерело).

Недосконалість законодавчого регулювання та недостатня кількість наукової літератури не дають змогу сформулювати чітку класифікацію бухгалтерського аутсорсингу. Поділ бухгалтерського аутсорсингу за окремими класифікаційними

ознаками наведено у науковій літературі [12], однак вважаємо за доцільне здійснити це за класифікаційними ознаками, наведеними на рисунку 1.



Рис. 1. Класифікація бухгалтерського аутсорсингу [14]

Бухгалтерський аутсорсинг за тривалістю надання поділяють на короткотерміновий аутсорсинг, за якого період користування послугами аутсорсингової компанії становить менше одного року, і довготерміновий аутсорсинг, за якого період користування послугами аутсорсингової компанії – більше одного року.

За обсягом переданих на аутсорсинг ділянок бухгалтерського обліку він буває частковий, коли ведення аутсорсинговою компанією стосується однієї ділянки обліку, це в більшості випадків стосується для великих підприємств, де є штатний бухгалтер, а бухгалтер аутсорсер може виконувати тільки деякі неосновні

функції, і повний, це там, де ведення всього обліку підприємства, це в основному стосується невеликих підприємств, яким дорого обходиться штатний бухгалтер.

Наступним різновидом цієї класифікації є взаємодія аутсорсингової компанії із замовником, який додатково передбачає застосування моделі "зовнішній контролер" та "абонентське обслуговування".

"Зовнішній контролер" передбачає, що аутсорсер перевіряє бухгалтерську документацію, аналізує роботу підприємства та дає висновок про те, як покращити його діяльність. У разі використання моделі "абонентське обслуговування" аутсорсер виступає консультантом, в основному, з питань нововведень в обліку та оподаткуванні. Допускаються і змішані варіанти співпраці аутсорсингової компанії та підприємства [14].

Класифікація бухгалтерського аутсорсингу за способом співпраці між аутсорсинговою компанією та підприємством-замовником послуг передбачає дистанційний це стосується спілкування за допомогою електронної пошти, телефонного зв'язку, соціальних мереж тощо. Стаціонарний аутсорсинг мова йде про спілкування переважно особисто, але і за допомогою засобів комунікації бухгалтерський аутсорсинг. Територіальне розташування аутсорсингової компанії визначає функціонування вітчизняного аутсорсингу, який існує в межах держави, в якій знаходиться підприємство-замовник послуг, та закордонного аутсорсингу, який розміщується за межами країни-замовника аутсорсингових послуг [14].

За обсягом виконаної аутсорсинговою компанією роботи розрізняють стандартний і розширений аутсорсинг. Стандартний аутсорсинг передбачає ведення бухгалтерського обліку та складання звітності на підставі наданих клієнтом первинних документів. При цьому бухгалтер аутсорсингової компанії не аналізує достовірність зазначеної у цих документах інформації.

Розширений аутсорсинг передбачає ведення бухгалтерського обліку, що це стосується повного супроводу клієнта, а саме: оформлення первинних документів, складання та подання звітності, ведення бухгалтерського та податкового обліку,

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

оформлення внутрішніх документів. У разі вибору цього виду аутсорсингова компанія попередньо ознайомлюється з наданими їй документами.

Окрім класифікації бухгалтерського аутсорсингу класифікують і процеси, явища, характеристики, які з ним пов'язані. Зокрема за видами делегованих на аутсорсинг функцій їх поділяють на бухгалтерські, аудиторські, юридичні та комбіновані; за ймовірністю здійснення помилок – низьку, достатню, високу; за врахуванням стандартів складання фінансової звітності – за НП(С)БО, МСБО, МСФЗ; за цілями застосування – повне ведення обліку, виявлення невідповідностей, підвищення рівня штатного персоналу, інше; за спрямуванням на центр відповідальності – пов'язані з виробничими потребами, пов'язані з доходами і витратами, пов'язані з управлінською стратегією, інше; за галузями здійснення бухгалтерського обліку – виробництво, послуги, інше; за частотою користування послугами – одноразові, кількарізові, багаторізові; за обсягом охоплення послуг – системні, вибіркові.

Тому, бухгалтерський облік не є основним бізнес-процесом для підприємства. Однак саме від правильності організації бухгалтерського обліку залежить уся господарська діяльність підприємства.

Аутсорсинг, або делегування функцій, як було показано, спричиняє суттєві наслідки для бізнесу. Процес аутсорсингу як комплексне стратегічне рішення, що вимагає ретельної підготовки та опрацювання, може бути поділено на кілька основних етапів: підготовка та розробка аутсорсинг-проекту; укладання угоди (контракту) про аутсорсинг та виконання контракту, тобто, конкретна діяльність партнерів щодо реалізації аутсорсинг-проекту.

Завершальним етапом процесу аутсорсингу є обов'язковий елемент сучасного менеджменту: оцінка ефективності функціонування бізнес-системи та якості управління.

Аутсорсинг-проект – це цілеспрямована зміна конфігурації бізнес-системи на основі методології аутсорсингу - розробляється для конкретної організації з метою підвищення її ефективності та конкурентоспроможності. На етапі розробки

аутсорсинг-проекту повинні бути виявлені всі можливі плюси та мінуси використання аутсорсингу, оцінено потенційні результати використання аутсорсингу для окремих або взаємопов'язаних функцій (бізнес-процесів), які раніше виконували організацію самостійно, визначено можливі форми та умови співпраці з партнерами-аутсорсерами, а також форми координації та контролю.

Контракт, або угода, про аутсорсинг визначає зміст переданих (делегованих) функцій або видів діяльності та регламентує відносини сторін - організації-замовника та виконавця (аутсорсера).

Аналіз результатів реалізації аутсорсинг-проекту дозволяє зробити висновки щодо ефективності прийнятого рішення, а також виявити проблеми у розвитку бізнес-системи та можливі шляхи їх вирішення. Помилки в управлінні аутсорсинг-проектом можуть бути виправлені. Іноді ці помилки впливають безпосередньо з неналежного виконання контракту про аутсорсинг, але вони можуть бути також наслідком неправильного планування на початкових стадіях підготовки проекту.

Аутсорсинг-проект, у свою чергу, також може бути представлений кількома етапами [12]:

- 1) аналіз фактичного стану організації;
- 2) ухвалення рішення «виробляти чи купувати?»;
- 3) етап аналізу ринку послуг аутсорсингу та пошуку потенційних аутсорсерів;
- 4) етап вибору партнера-аутсорсера;
- 5) розробка договору;
- 6) виконання договору.

Процесний підхід до діяльності організації дає можливість правильно вибрати ті взаємопов'язані функції, які можуть бути винесені за межі організації без шкоди для її стратегічної позиції, конкурентоспроможності та ділової репутації. Сучасний менеджмент має у своєму розпорядженні достатньо інструментів, що дозволяють детально описати окремі функції та бізнес-процеси, їхню структуру та зв'язки. З точки зору можливості аутсорсингу окремих функцій або бізнес-процесів

як взаємопов'язаних функцій (видів діяльності) мають значення їхня близькість до основної діяльності організації, унікальність та стратегічна важливість.

Традиційно вважається, що аутсорсинг має використовуватися лише щодо другорядних, периферійних функцій, некритичних конкурентоспроможності компанії. Основна ж діяльність, що дає довгострокову конкурентну перевагу, має бути жорстко контрольована та ретельно захищена. Поширена думка, що ніколи не слід передавати функції, що базуються на навичках та знаннях, таких як дизайн продукту, створення послуг, розробка технології, обслуговування клієнтів, логістика. Компанія має залишати у своїй компетенції гнучкі, довгострокові основи, які дають змогу адаптації та еволюції; унікальні ресурси у ланцюжку доданої вартості; діяльність, у якій компанія домінує; елементи, важливі взаємодії з постійними споживачами у довгостроковому періоді. Крім того, компанія повинна залишити у своєму веденні функції, вбудовані в організаційну культуру і великою мірою, що залежать від творчості, відданості, ініціативи персоналу, а також ті, для яких залучаються кваліфіковані фахівці [12].

Однак існують ситуації, коли аутсорсинг основних функцій може бути дуже корисним, а іноді просто необхідним. Наприклад, якщо фірма істотно відстала від своїх конкурентів, вона може передати частину основної діяльності комусь із них, щоб набути необхідних знань, або у випадку, коли відбувається технологічний стрибок і фірма не може самостійно встигнути за розвитком технологій. Може статися і зміщення джерела отримання прибутку в ланцюжку доданої вартості, тоді функції, які розглядаються як ключові, різко відсунуться на периферію і можуть бути передані на аутсорсинг. Крім того, може виявитися, що для виходу на ринки, що тільки що виникли і швидко розвиваються, компанія не володіє достатнім запасом ресурсів і необхідними технологічними можливостями, і тоді також можлива взаємодія з фірмами, що працюють на тому ж ринку і розглядалися до цього як конкуренти.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Отже, аналіз ринку консалтингових та аутсорсингових послуг свідчить про те, що з кожним роком в Україні менеджери та управлінці в більшій мірі надають перевагу таким послугам у сфері обліку, аналізу і оподаткування на підприємстві.

Головними причинами такого суттєвого розвитку є значні зміни у сфері новітніх технологій, підвищенням вартості спеціалізованого програмного забезпечення для роботи обліковців та неможливістю деяких підприємств оплачувати роботу кваліфікованих робітників бухгалтерської служби. За таких умов, враховуючи можливі переваги та недоліки, все частіше керівництво підприємств розглядає можливість передачі окремих функцій ведення бухгалтерського обліку стороннім суб'єктам. Перевага аутсорсингу та консалтингу полягає в тому, що вони дозволяють компаніям адаптуватися до умов, що змінюються, найбільш повно відповідати вимогам ринку за рахунок використання зовнішніх ресурсів, а не внутрішніх резервів.

Список використаних джерел:

1. Бачинський В. І., Бойко Р. В., Воронко О. С. Сутність аутсорсингу бухгалтерського обліку, сфера та можливості його використання. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. № 65, 2021. С. 23-32.
2. Бурденко І. М., Ярошина А. П. Аутсорсинг в обліку. Наук. робота URL: <http://naso.edu.ua/novyny/vidbuvsya-1-etap-2-turu-vseukrayinskogokonkursu-studentskyh-naukovyh-robit-obliku-opodatkuвання-2019/>.
3. Бурденко І. М., Ярошина А. П. Аутсорсинг: поняття, види та сучасний стан розвитку. Приазовський економічний вісник. 2018. Випуск 6(11). С. 513-518. URL: http://rev.kpu.zp.ua/journals/2018/6_11_uk/92.pdf.
4. Гончарова М. Л. Управлінське консультування в Україні: основні проблеми, тенденції та напрями розвитку. Економіка та управління національним господарством. № 2 (164). 2015. С. 136 -141.
5. Громов А. Д. Консалтинговые услуги в условиях реформирования экономики [Текст] - СПб: Издат. «Д. Буланин», 2003. 192 с.
6. Гутарева Ю.В. Застосування міжнародного аутсорсингу як інноваційного інструменту в управлінні підприємством / Ю. В. Гутарева, К. І. Гаврилова // Економічний журнал Одеського політехнічного університету. – 2021. – № 2 (16). – С. 34-39. – Режим доступу до журн.: <https://economics.opu.ua/ejoru/2021/No2/34.pdf>
7. Каледжян С. О. Аутсорсинг сегодня – это фордовский конвейер 100 лет назад: второе дыхание бизнеса? Управление персоналом. 2010. №3 (229). С. 15-22.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

8. Колісник Г. М. Чинники розвитку консалтингових послуг на ринку України. Корпоративні фінанси: проблеми та перспективи інноваційного розвитку: Матеріали II міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ 12 жовтня 2018 р.). — Київ: Вид-цтво КНЕУ, 2018. — С. 252-254.
9. Колісник Г. М., Гелей Л. О., Шуліко А. О. Управлінський аудит як вид надання консалтингових послуг. Інфраструктура ринку. 2022. № 63. URL: <http://www.market-infr.od.ua/uk/63-2022>
10. Колісник Г. М., Левкулич В. В. Стратегія маркетингу облікових консалтингових послуг. Науковий Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». — 2020. — Вип. № 4, Том 2. — С. 177 – 182.
11. Микало, О. І. Аналіз та класифікація форм аутсорсингу. Економічний простір. 2010. №37. С. 216-222.
12. Петрова І.Л., Бухаров В.В. Ефективність застосування аутсорсингу та аутстафінгу для великих підприємств. Вчені записки Університету «КРОК». 2014. №37. С. 163–170. URL: <http://library.krok.edu.ua/media/library/category/zhurnali/vcheni-zapiskiuniversitetu-krok/vchenizapiski-universitetu-krok-n37.pdf>.
13. Пилипенко С. М., Банера Н. П., Гелей Л. О. Класифікація бухгалтерського аутсорсингу та доцільність його застосування в Україні. Науковий вісник НЛТУ України. 2021, т. 31, № 3. С. 80–84.
14. Савченко Т.Г., Ярошина А.П. Консалтинг та аутсорсинг як сучасні інструменти управління підприємством. Вісник сумського державного університету. 2019. Випуск №2. С. 7-12. URL: <http://visnyk.fem.sumdu.edu.ua/media/attachments/2019/12/17/1-7-12.pdf>.

УДК 657.23.45

Бороньї Ернест Ернестович, магістрант з фаху «Облік і оподаткування» (освітня програма «Облік і оподаткування бізнесу») ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Шуліко Андрій Олександрович, к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ЩОДО ОБЛІКУ, І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ В УМОВАХ ВІЙСЬКОВОГО СТАНУ

У статті розглянуто сутність та значення розрахунків з оплати праці в діяльності підприємства; визначення систем та форм оплати праці на підприємствах; вивчення положень нормативно-правового регулювання розрахунків з оплати праці; дослідження організації та методики обліку і оподаткування розрахунків з оплати праці; дослідження методики аналізу формування і використання фонду оплати праці, а також пошук шляхів її удосконалення.

Ключові слова: облік, оподаткування, аналіз, оплата праці, заробітна плата, фонд оплати праці.

Постановка проблеми. В рамках сучасної політики спрямованої на ефективність функціонування та розвиток суб'єктів господарювання, забезпечення формування відповідних індивідуальних і колективних стимулів, основною формою є оплата праці різних категорій персоналу. Заробітна плата це засіб мотивації працівників, продуктивності праці, підвищення обсягів виробництва продукції, покращення якості продукції, а також асортименту. Важливою складовою собівартості готової продукції є оплата праці. Крім того, заробітна плата є основним джерелом доходів населення, а також одним з основних факторів соціальної захищеності в суспільстві, його платоспроможності. Все це опосередковано впливає на економічну країни, її активність у всіх секторах народногосподарського господарства.

В обліку, до основних показників праці та зарплати, належать перелік професій, чисельність та кваліфікація працівників, витрати робочого часу (людино-дні, людино-години), розмір фонду оплати праці за основними підрозділами працюючих, види нарахувань, види складових оплати праці в розрізі окладів, надбавок премій, відпускних, види та розміри нарахувань та ін. Всі ці показники

потрібні для розрахунку таких важливих економічних показників, як рівень середнього заробітку, фонду оплати праці та відрахувань, забезпеченості компетентною робочою силою, визначення рівня продуктивності праці і т. д.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням проблем бухгалтерського обліку, оподаткування та аналізу присвячені наукові праці зарубіжних та вітчизняних вчених, таких як: Білуха М.Т., Грабова Н.Н., Добровський В.Н., Крамаровський Л.М., Криницький Р.І., Лахтіонова Л. А., Лушкин В. А., Пономарьов В. Д., Ялдин І.В., Ачкасов А. Е., Носова С. С., Сопко В.В., Савицька Г.П., Шеремет А. Д., Сайфулін Р. С. та інших.

Метою статті є систематизація наукових, методологічних та практичних знань обліку, оподаткування та аналізу розрахунків з оплати праці в умовах військового стану.

Виклад основного матеріалу. Оплата праці працівників є однією з найважливіших соціально-економічних явищ. З одного боку оплата праці є основним джерелом доходів працівників та основою їх добробуту, а з іншого боку, для роботодавців, є значними витратами виробництва, а також засобом мотивації працівників з метою ефективного функціонування підприємства. Тому питання організації оплати праці і формування її рівня разом з питаннями забезпечення зайнятості складають основу соціально-трудових відносин у суспільстві, адже вони включають нагальні інтереси всіх учасників трудового процесу.

Л. Сук стверджує, [8, с. 37 - 44] що заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, в грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Відповідно до чинного законодавства заробітна плата виплачується працівникам не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів.

На думку М. Ф. Огійчука, [5, с. 395-396] заробітна плата — винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

В статті «Реформування оплати праці» автори А. Н. Никифоров і А. Н. Лубков [4, с. 22-23] піднімають питання про головну ціль реформи. Головна ціль в політиці заробітної плати в наш час – її значне підвищення, реформування її рівня на принципі ціни робочої сили, дозволяючи працівнику задовольняти необхідні матеріальні і духовні потреби. При підвищенні реального розміру заробітної плати необхідно було б враховувати зростаючі соціальні видатки, а саме житлово-комунальні, медичні та інші послуги соціальної сфери.

За тлумаченням Г.В. Нашкерської [3, с. 101-105] розмір заробітної плати відповідальних працівників державних та комунальних підприємств передбачається в укладеному контракті.

Сутність заробітної плати варто розглядати ще і в соціально-правовому (нормативному) і економічному аспектах. У соціально-правовому аспекті сутність заробітної плати характеризується тією роллю, що вона повинна виконувати в реалізації соціальних прав людини і, насамперед, її правом на працю. Економічна сутність заробітної плати в різних літературних джерелах трактується по-різному. Існують, однак, три основні точки зору на роль заробітної плати в системі економічних відносин. Заробітна плата представляється як перетворена форма ціни робочої сили, як виділювана державою частина національного доходу і як ціна робочої сили.

Системи та форми і заробітної плати – це механізм встановлення розміру заробітку в залежності від кількості та якості праці і її результатів. Обираючи певну заробітної плати і конкретно систему формування заробітку, роботодавець управляє інтенсивністю та якістю праці конкретних працівників.

Під системою оплати праці розуміється спосіб обчислення розмірів винагороди, що підлягає виплаті працівникам підприємства згідно із здійсненими ними витратами праці або за результатами роботи.

Основою побудови системи тарифних ставок і окладів є мінімальна заробітна плата (станом на 1 січня 2022 року мінімальна заробітна плата становить 6500 грн., на 1 жовтня 2022 року – 6700 грн.). Виходячи з мінімальної заробітної плати і середньомісячного фонду робочого часу, котрі встановлюються в законодавчому порядку, визначаються мінімальні розміри годинних тарифних ставок першого розряду.

Форми і системи оплати праці встановлюються підприємствами та організаціями самостійно у колективному договорі з дотриманням вимог і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами (рис. 1.).

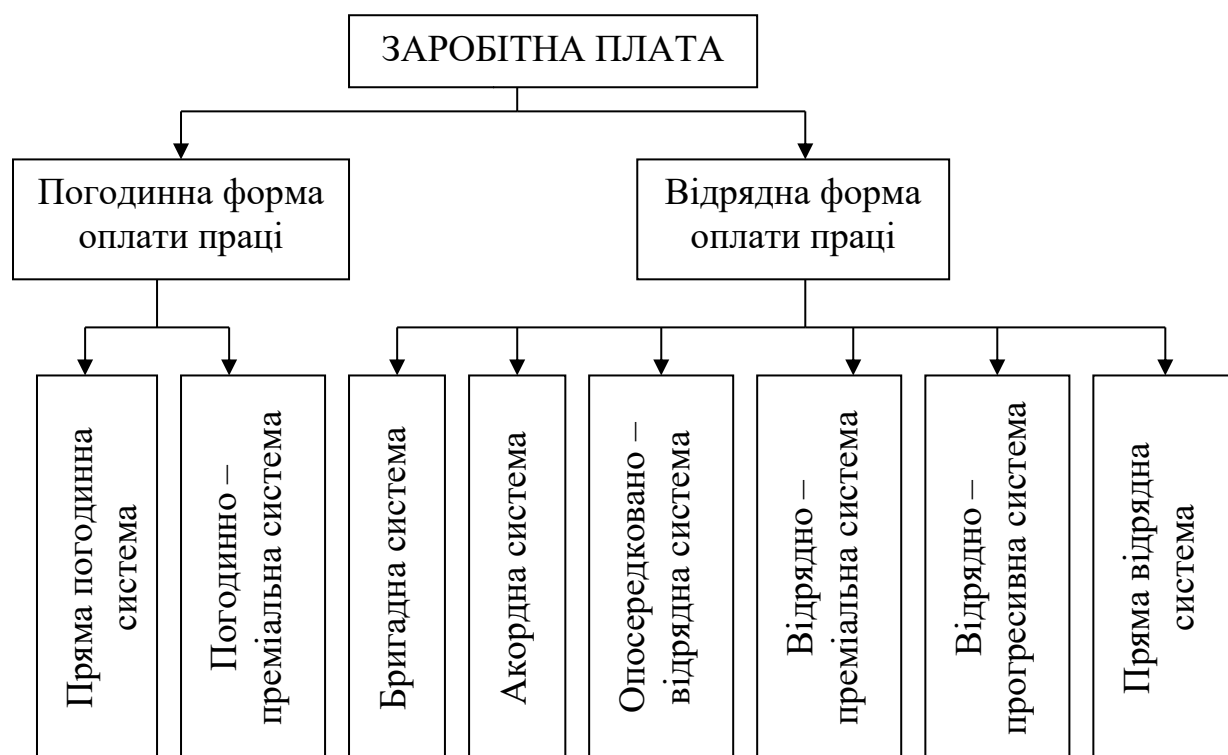


Рис. 1. Форми та системи заробітної плати

При веденні обліку та аналізу витрат на оплату праці на підприємстві працівники бухгалтерії повинні керуватися нормами діючих законодавчих і нормативних документів. Частково їх перелік подано в таблиці 1.

Таблиця 1.

Закони і нормативні документи при обліку та аналізі витрат на оплату праці

№	Назва	Призначення
1.	Кодекс законів про працю України	Регулює трудові відносини всіх працівників усіх підприємств.
2.	Закон України «Про оплату праці»	Визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників.
3.	Закон України «Про охорону праці»	Визначає основні положення щодо реалізації конституційного права працівників на охорону їх життя і здоров'я у процесі трудової діяльності.
4.	Закон України «Про відпустки»	Встановлює державні гарантії права на відпустки.
5.	Закон України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування»	Визначає порядок справляння та використання збору на обов'язкове державне пенсійне страхування.
6.	Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття»	Визначає правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття.
7.	Законом України «Про оплату праці»	Регулює умови та порядок нарахування заробітної плати.
8.	Інструкція зі статистики заробітної плати	Містить основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці.
9.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
10.	НП(С) БО № 26 «Виплати працівникам»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності.
11.	План рахунків бухгалтерського обліку	Містить 66 рахунків, де ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом.
12.	МСБО 19 «Виплати працівникам»	Визначає бухгалтерський облік та порядок розкриття інформації про виплати працівникам за міжнародною практикою.

Типові форми первинного обліку особового складу затверджені наказом Міністерства статистики України від 09.10.95 р. № 253 [3].

Оформлення працівників здійснюється за Наказом про прийняття на роботу (форма П-1). При прийнятті на роботу за трудовою книжкою кадровики видають

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

йому особову картку (форма № П-2), до якої вносять відомості про працівника (і подальшу офіційну зміну статусу). Заповніть нову книгу прийому на роботу для тих, хто наймається вперше. Записи в особовій картці повинні відповідати записам у трудовій книжці.

Для обліку використання робочого часу застосовується табель (форми № П-12, П-13), який ведеться уповноваженою на те особою. [2]

Табельний облік робочого часу використовується для аналізу та контролю використання робочого часу та стану трудової дисципліни. Дані табеля також використовуються для визначення заробітку для працівників з погодинною оплатою та індивідуальних виплат іншим працівникам.

Крім розрахунку заробітної плати персоналу, підприємства повинні зробити відповідні нарахування податків і нарахування на цілі соціального страхування на фонд оплати праці (виходячи з граничної суми для нарахування зборів соціального страхування в розрізі кожного співробітника) - ЄСВ (єдиного соціального внеску).

СУКУПНИЙ МІСЯЧНИЙ ДОХІД	
-	
Утримання обов'язкових податків і платежів (згідно з законодавством)	
-	податок з доходу фізичних осіб
-	військового збору
-	суми за виконавчими листами
Утримання за ініціативою підприємства або бажанням працівника	
-	за заподіяну матеріальну шкоду
-	за допущений брак
-	своєчасно неповернених сум одержаних під звіт
-	своєчасно непогашених безпроцентних позик
-	страхових платежів
-	за товари, придбані у кредит
-	інші
=	
СУМА, НАЛЕЖНА ДО ВИДАЧІ	

Рис. 2. Методика розрахунку суми, належної до видачі працівнику підприємства

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Необхідно враховувати, що при виплаті авансу працівнику розрахунок проводиться так само, як і при нарахуванні повного окладу. По суті, авансового платежу в Україні немає – українське законодавство передбачає обов'язковість виплати заробітної плати двічі на місяць

Відповідно до Плану рахунків [6], що набув чинності з 01.01.2000 р., для обліку розрахунків з оплати праці призначено рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» для узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового, так і необлікового складу підприємства, з оплати праці (за усіма видами заробітної плати, премії, допомоги тощо), а також розрахунки за не отриману персоналом у встановлений строк суму з оплати праці (розрахунки з депонентами) має наступні субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Таким чином, на нашу думку, доцільним є відкриття додаткових субрахунків 4-го порядку. Виходячи з того, що через рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» здійснюються виплати сум, які не можна чітко ідентифікувати із заробітною платою, тому необхідно до рахунку відкрити субрахунки з більш детальною структурою, що подані на рис 3.

**Збірник наукових статей випускників з фаху
«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)**



**Рис 3. Деталізована структура
рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»**

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Розрахунки з робітниками» передбачено розподіл виплат на поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу, інші довгострокові виплати. Поточні виплати працівникам включають: заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час).

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дослідження організації та методики обліку розрахунків підприємства з оплати праці свідчить, що бухгалтерський облік ведеться у відповідності до Закону України "Про

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Плану рахунків обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, а також наказу "Про організацію бухгалтерського обліку та облікової політики підприємства" за журнально-ордерною формою з елементами комп'ютерної обробки за допомогою прикладних програм.

Дослідження проблеми організації та методики обліку розрахунків підприємства з оплати праці дало змогу теоретично обґрунтувати та розробити такі рекомендації та пропозиції, спрямовані на вирішення ряду методологічних і практичних завдань.

З метою покращення інформації з розрахунків за виплатами працівникам для аналізу та прийняття управлінських рішень запропонували впровадження ряду субрахунків до рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці", що дозволить підприємству вести облік за виплатами, які не входять до фонду оплати праці на окремому рахунку та надасть більш детальну інформацію. Також запропонували впровадження формування забезпечення майбутніх витрат на оплату відпусток, що надасть підприємству можливість постійно підтримувати величину фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) на плановому рівні, уникати її стрімких коливань та рівномірно розподіляти витрати на оплату відпусток протягом звітного року, що в свою чергу стабілізує стан підприємства в цілому.

Перелік використаних джерел:

1. Кодекс законів про працю України з постатейними матеріалами [Текст] / Мін-во праці та соціальної політики України. – К. : Юрінком, 1997. – 1040 с.
2. Лишиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / О.В.Лишиленко - К.: ЦНЛ, 2005р. - 254 с.
3. Нашкерська Г. В. Фінансовий облік: підручник / Г.В.Нашкерська // – К.: Кондор, 2005. – 320 с.
4. Никифоров А.Н., Реформування оплати праці / А.Н.Никифоров, А.Г.Лубков // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2008.- № 4.- С. 22-23.

5. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік на сільськогоспо-дарських підприємствах: підручник / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова – 5-те вид., перероб. і допов. – К.: Алерта, 2009. – 1056 с.
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291 із змінами і доповненнями – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
7. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Все про бухгалтерський облік. - 2011 - № 1-3. - 354 с.
8. Сук Л. Облік праці та її оплати / Л.Сук // Бухгалтерія. - 2011.- №2.-С.37-44.

УДК 657.474.573

Вайда Крістіна Анатоліївна, магістрант з фаху «Облік і оподаткування» (освітня програма «Облік і оподаткування бізнесу») ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Шулла Роман Степанович, к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ГОТЕЛЬНИМ БІЗНЕСОМ НА ОСНОВІ КОНЦЕПЦІЇ «ДИРЕКТ-КОСТИНГУ»

В умовах зростання динаміки та невизначеності зовнішнього середовища ефективність управління напряму залежить від якості інформаційно-аналітичного забезпечення менеджменту з боку системи управлінського обліку. В статті досліджено проблему адаптації передового іноземного теоретико-практичного досвіду в сфері управлінського обліку. Розкрито сутність поняття управлінський облік, базуючись на аналізі зарубіжної та вітчизняної літератури. Розроблено рекомендації щодо удосконалення організації та методів управлінського обліку, які враховують специфіку сфери готельного бізнесу.

***Ключові слова:** управлінський облік, система обліку витрат, директ-костинг, витрати, маржинальна собівартість, маржинальний прибуток.*

Постановка проблеми. На сучасному етапі господарювання основним завданням будь-якого підприємства є підвищення ефективності і якості роботи усіх ланок бізнесу.

В економічній науці на сьогоднішній день питання підвищення ефективності управління на основі управлінського обліку є достатньо дослідженим.

У розробку питань теорії та методології управлінського обліку вагомий внесок зробили вітчизняні вчені: Бутинець Ф. Ф. [1], Нападовська Л.В. [5], Голов

С.Ф. [3] та ін.; зарубіжні дослідники: К. Друрі [4], В. Кільгер [9], П. Рібель [10] та ін.

Проте недостатньо дослідженим залишається проблема організації та застосування управлінського обліку з врахуванням організаційно-технологічних особливостей окремих галузей економіки, зокрема діяльності підприємств готельного бізнесу.

Метою статті є дослідження організаційно-методичних положень та розробка науково обґрунтованих практичних рекомендацій з удосконалення системи інформаційно-аналітичного забезпечення управління на підприємствах сфери готельного бізнесу, базуючись на застосуванні концепції «директ-костингу».

Основна частина. На сьогоднішній день у вітчизняній обліковій науці та серед науковців країн пострадянського простору не існує одностайної думки щодо сутності поняття «система обліку витрат». В цілому аналіз літератури дозволяє виділити дві групи визначень даного поняття. В першій групі визначень (вузька інтерпретація) система обліку витрат розглядається як метод обліку затрат та калькулювання собівартості продукції. З перекладом іноземної літератури у обліковій науці все частіше почали використовуватись нові для вітчизняного обліку терміни «калькуляційна система» та «система обліку затрат» (англ. Costing System, Cost Accounting System, нім. Kostenrechnungssystem) [3]. При цьому більшість вітчизняних авторів не розкривають зміст, структури та складових елементів вище згаданих систем, обмежуючись заміною традиційних термінів на більш «модні» нові поняття.

Відома російська науковець в галузі управлінського обліку Вахрушіна М.А. під методом обліку затрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції розуміє сукупність прийомів документування і відображення виробничих затрат, які забезпечують визначення фактичної собівартості продукції, а також віднесення затрат на одиницю продукції [2, с.109]. З вище наведеного визначення зрозуміло, що термін «метод обліку затрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції» розглядається як цілісне і нерозривне поняття. В своїй монографії

Вахрушіна М.А. виділяє наступні методи обліку затрат і калькулювання собівартості продукції (рис. 1):

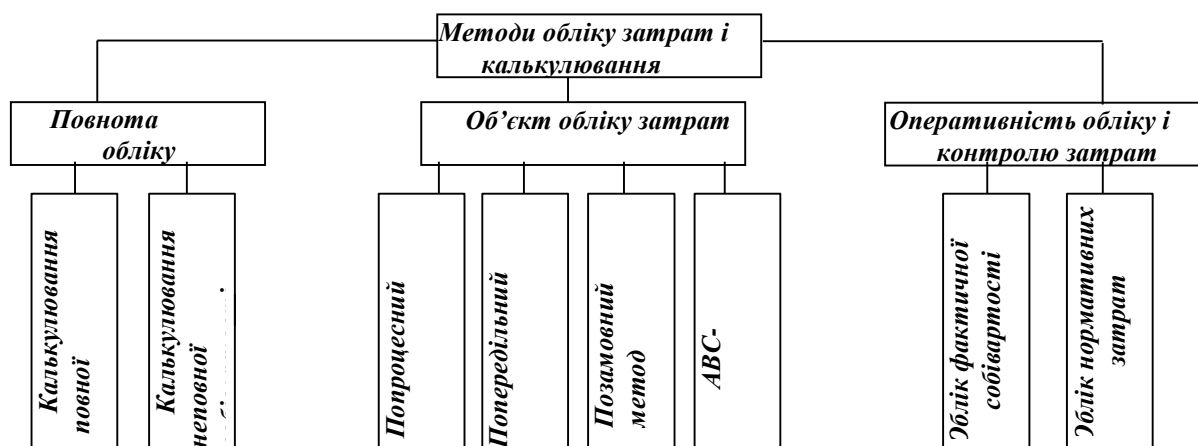


Рис. 1 Характеристика методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції [2]

Як видно з вище наведеного рисунку 1 на основі певного критерію в кожній класифікаційній групі виокремлюються по декілька методів обліку затрат та калькулювання собівартості продукції.

Іншої точки зору дотримується професор Бутинець Ф.Ф. Хоча він і розглядає облік витрат та калькулювання як єдиний процес [1, с.194], але виокремлює поняття методів обліку витрат та методів калькулювання, використовуючи для кожного з них окремо різні класифікаційні ознаки [1, с.195].

Під методом обліку витрат проф. Бутинець Ф.Ф. розуміє сукупність способів відображення, групування та систематизації даних про витрати, що забезпечують досягнення визначеної мети, вирішення конкретного завдання. А під методом калькулювання – сукупність прийомів розподілу витрат підприємства за калькуляційними статтями та віднесенню їх до об'єктів калькулювання [1, с.194]. Бутинець Ф.Ф. вважає калькулювання одним з етапів процесу обліку витрат. Зокрема, поширену в зарубіжній обліковій практиці систему директ-костингу Ф.Ф. Бутинець відносить до методів калькулювання [1, с.194, с.195].

Натомість іншої точки зору в цьому питанні Ніколаєва С.А. Вона дає наступне визначення директ-костингу: «Директ-костинг представляє собою систему управлінського (виробничого) обліку, яка ґрунтується на класифікації затрат на постійні та змінні і включає в себе облік затрат за їх видами, місцями виникнення та носіями, облік результатів виробничої діяльності, а також аналіз затрат і результатів та прийняття управлінських рішень» [6, с.66].

Так як Ніколаєва С.А. вважає директ-костинг системою управлінського обліку, то на основі цього можна зробити висновок, що функціональна наповненість терміну «директ-костинг» тотожна функціональній наповненості терміну «управлінський облік». Тому проаналізуємо визначення управлінського обліку Ніколаєвої С.А.: «Управлінський облік являє собою систему обліку, планування, контролю, аналізу даних про затрати і результати господарської діяльності в розрізі об'єктів управління, оперативного прийняття на цій основі різноманітних управлінських рішень з метою оптимізації фінансових результатів діяльності підприємства в короткостроковій та довгостроковій перспективі» [6, с. 120].

Ми повністю поділяємо думку Ніколаєвої С.А., але вважаємо недоцільним обмеження управлінського обліку виключно такими об'єктами як «затрати» та «результати діяльності». Для цілей стратегічного управління, тобто управління потенціалом підприємства, необхідною є інформація не тільки про внутрішнє середовище підприємства (затрати та результати), але і про параметри зовнішнього середовища (інформація про ринкові шанси і ризики, сильні та слабкі сторони підприємства тощо). Тому вважаємо більш вдалим визначення управлінського обліку, яке подає в своїй монографії Нападовська Л.В.: «Управлінський облік можна охарактеризувати як інтегровану систему підготовки й забезпечення різних рівнів управління інтерпретованою відповідним чином інформацією для ефективного планування, контролю та прийняття управлінських рішень» [5, с.15]. У функціональному аспекті визначення Нападовської Л.В. повністю відповідає визначенню Ніколаєвої С.А., але достатній рівень абстрактності щодо об'єктів

управлінського обліку (тобто, змісту інформації) дозволяє інтегрувати в систему управлінського обліку також і стратегічний управлінський облік.

Отже, з вище наведеного можна зробити висновок, що вітчизняні методи обліку витрат є значно вужчим поняттям, ніж використовуваний у зарубіжній теорії та практиці термін «система управлінського обліку витрат».

Управлінський облік, відображаючи економічні процеси, являє собою перспективно або ретроспективно орієнтовану модель [7, 9]. Будь-яка модель для її користувача виконує, насамперед, інструментальну функцію. Не є винятком і модель управлінського обліку, яка для менеджменту є інструментом відображення певного (релевантного для цілей управління) аспекту господарської діяльності підприємства (інструментальний аспект управлінського обліку). Але управлінський облік може розглядатися не тільки в інструментальному аспекті. Його можна розглядати і як функцію (процес) в системі управління, направлений на генерування інформації (функціональний аспект), при цьому функція управлінського обліку може бути інституціолізованою, тобто втіленою в організаційній структурі підприємства у вигляді організаційного підрозділу під назвою, наприклад, «служба управлінського обліку» (інституціональний аспект).

Оскільки управлінський облік для вітчизняної облікової науки є запозиченим і, відносно, новим теоретичним конструктом, то запропонована у вітчизняній науці Шуллою Р. С. модель управлінського обліку (рис. 2.) базується на ґрунтовному аналізі теоретичних досліджень та узагальненні концептуальних підходів щодо організації управлінського обліку, насамперед, в зарубіжній обліковій науці [7].

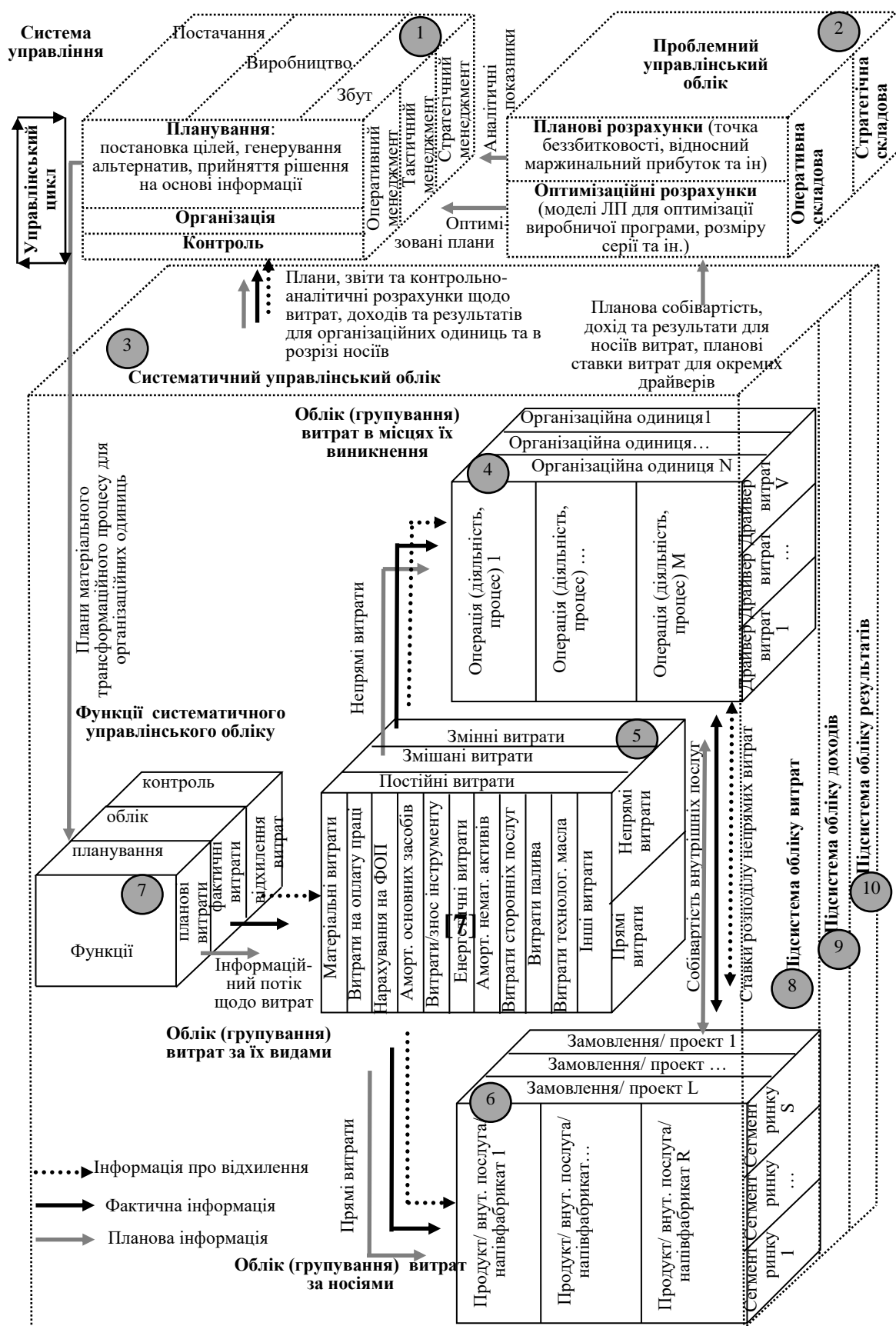


Рис. 2 Структурна побудова моделі управлінського обліку [7]

На нашу думку, на основі запропонованого Шуллою Р.С. підходу до структурування систематичного управлінського обліку можуть бути описані будь-які реальні системи (поточного) обліку витрат, доходів та результатів, які зустрічаються в обліковій практиці суб'єктів господарювання.

На сьогоднішній день у вітчизняній обліковій науці на рівні термінологічного апарату, доцільним, на нашу думку, є відхід від традиційного терміну «метод обліку витрат»: представлення, наприклад, методу обліку повної собівартості, попередільного та нормативного методу («стандарт-костинг») в якості альтернативно можливих є, на нашу думку, хибним. Всі методи обліку витрат, представлені у вітчизняній обліковій науці, характеризують різні аспекти єдиної системи поточного обліку витрат, структурна побудова якої на концептуальному рівні була представлена на рис. 2. Так, наприклад, метод обліку повної собівартості характеризує такий аспект моделі систематичного управлінського обліку (рис.2) як відсутність диференціювання витрат в підсистемі «обліку витрат за їх видами» на постійну і змінну складові, що тягне за собою наслідки і для підсистем «обліку витрат в місцях їх виникнення» та «обліку витрат за носіями», оскільки як у ставки розподілу непрямих витрат, так і в собівартість продукції в цьому випадку включаються повні витрати. Попередільний метод – характеризує такий аспект як виокремлення в підсистемі «обліку витрат в місцях їх виникнення» окремих організаційних підрозділів за принципом «технологічного переділу», за якими і накопичуються непрямі витрати з подальшим їх розподілом на носії витрат. Позамовний метод характеризує такий аспект – як виокремлення в підсистемі «обліку витрат за носіями» в якості носіїв витрат таких об'єктів як «замовлення». Нормативний метод обліку («стандарт-костинг») характеризує такий аспект як «функціональна наповненість системи обліку витрат», що проявляється в проходженні через всі підсистеми (стадії) систематичного управлінського обліку інформаційного потоку як щодо нормативних (планових) витрат, так і щодо фактичних витрат з відповідним виявленням та подальшим аналізом відхилень фактичних витрат від нормативних (планових). Метод «директ-костингу» –

виражає аспект поділу витрат на постійну та змінну складову в підсистемах «обліку витрат за їх видами», «обліку витрат в місцях їх виникнення» та «обліку витрат за носіями», а метод «ускладненого директ-костингу» – виражає той аспект, що по відношенню до блоку постійних витрат здійснюється процес декомпозиції із відповідним формуванням груп прямих постійних витрат до ієрархії таких калькуляційних об'єктів як продукт, група продуктів та виробнича програма та ін. Метод «АВ-костингу» – виражає той аспект, що непрямі витрати різних функціональних сфер в підсистемі «обліку витрат в місцях їх виникнення» групуються за операціями (видами діяльності) і в подальшому на основі кількісних драйверів відносяться на собівартість продукції. Метод обліку фактичних витрат – виражає той аспект, що в рамках систематичного управлінського обліку реалізована тільки облікова функція і інформаційні трансформаційні процеси в підсистемах управлінського обліку (блок 4, 5, 6) здійснюються тільки по відношенню до вхідного інформаційного потоку щодо фактичних витрат.

Отже, більш доцільним, на нашу думку, є використання концептуально ширшого терміну, а саме – «система (поточного) обліку витрат» або «систематичний управлінський облік». При цьому існує певна варіативність в організації окремих структурних компонент систематичного управлінського обліку, які дозволяють ідентифікувати різні системи обліку витрат.

Необхідно зазначити, що системи обліку витрат можуть диференціюватися на основі різноманітних критеріїв, серед яких у фаховій літературі виділяються, насамперед, такі як «повнота обліку і калькулювання витрат» та «функціональна наповненість системи обліку витрат» (рис. 3):

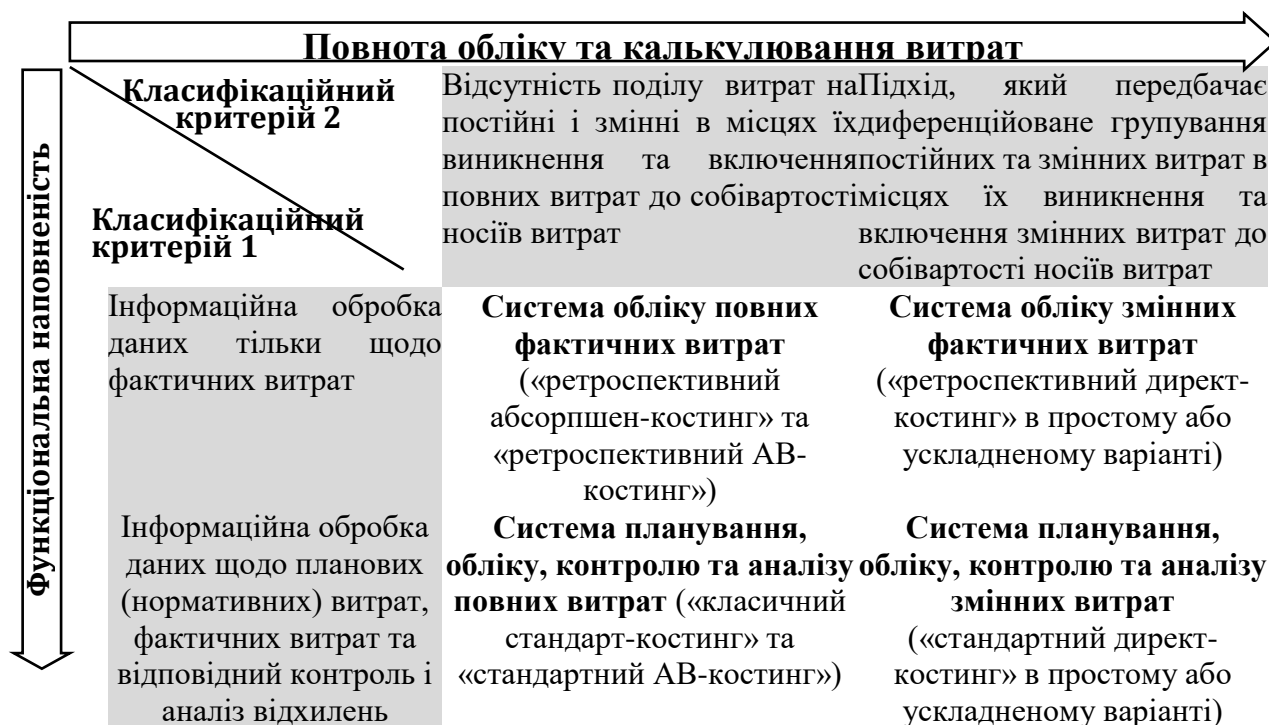


Рис. 3 Полікритеріальний підхід до класифікації систем обліку витрат

[розроблено автором на основі джерела 7]

Необхідно зазначити, що основні відмінності між альтернативними варіантами організації систематичного управлінського обліку проявляються, насамперед, у підсистемі обліку витрат, а підсистема обліку доходів суттєво не різниться (групування доходів за їх видами, місцями виникнення та носіями є однаковим).

Організація системи управлінського обліку в тій чи іншій формі з точки зору потреб управління характеризується як певними перевагами, так і певними недоліками. Різний побудова (дизайн) системи управлінського обліку генерує на виході різну інформацію.

Найбільш перспективною формою організації системи управлінського обліку, яка проявила свою ефективність в практиці інформаційно-аналітичного забезпечення менеджменту зарубіжних підприємств, є система «директ-костингу»,

а особливо в поєднанні із ситемою «стандарт-костингу» (так звана система «стандартного директ-костингу») [7, 9].

Наявність різноманітних систем обліку витрат та калькулювання собівартості продукції (послуг) зумовлюється, саме, різним дизайном структурних компонент систематичного управлінського обліку. Зокрема, релевантна для цілей даної статті система «директ-костингу» характеризується системним поділом витрат на змінну та постійну складові в усіх компонентах систематичного обліку (облік за видами, місцями виникнення та носіями витрат) [7, 9].

Продемонструємо можливості і переваги організації управлінського обліку за принципами «директ-костингу» як інструменту аналізу прибутковості окремих напрямів готельного бізнесу (таб. 1).

Таблиця 1.

Аналіз прибутковості окремих напрямів діяльності в сфері готельно-ресторанного бізнесу на основі системи «абсорпшен-костингу» та системи «простого директ-костингу» [авторська розробка]

Аналіз валового прибутку на основі системи «абсорпшен-костингу»				
	Готельний бізнес	Ресторанний бізнес	Оздоровчо-лікувальні послуги	Комплементарні послуги
Показники, тис.грн./рік				
Чистий дохід від надання послуг	X	X	X	X
Повна собівартість реалізованих послуг	X	X	X	X
Валовий прибуток/збиток	X	X	X	X
Валовий прибуток/збиток всього	X			
Аналіз валового прибутку на основі системи «простого директ-костингу»				
	Готельний бізнес	Ресторанний бізнес	Оздоровчо-лікувальні послуги	Комплементарні послуги
Показники, тис. грн./рік				
Чистий дохід від надання послуг	X	X	X	X
Маржинальна собівартість реалізованих послуг	X	X	X	X
Маржинальний прибуток від реалізації послуг	X	X	X	X
Постійні витрати	X			
Валовий прибуток/збиток	X			

На відміну від концепції калькулювання повної собівартості при простому директ-костингу показник валового прибутку не визначається окремо для кожного

об'єкту калькулювання (напрямую діяльності), а формується в агрегованому форматі тільки для збутової програми в цілому.

Перевагою системи «директ-костингу» в порівнянні із альтернативною концепцією обліку і калькулювання повної собівартості є те, що в рамках аналізу формується додатковий проміжний результативний показник «маржинального прибутку», який є ключовим управлінським критерієм для оцінки альтернативних проектів рішень щодо збутової програми підприємства.

Небезпекою показника повної собівартості та сформованого на його основі показника валового прибутку є те, що базуючись на таких даних менеджмент може схилитися до прийняття хибного управлінського рішення про доцільність скорочення обсягів діяльності «збиткових» на перший погляд сегментів бізнесу.

Недоліком показника повної собівартості (виробничої або операційної) є те, що при його обчисленні відбувається фіктивний розподіл і включення до собівартості послуг постійних витрат.

Постійні витрати не залежать від ступені використання потужності, тобто, обсягу діяльності підприємства. Постійні витрати формуються на підприємстві внаслідок відповідних управлінських рішень щодо нарощення або зниження актуального рівня виробничої потужності підприємства або його функціональних підрозділів [7, 9, 10].

Зазначений недолік показника повної собівартості призводить і до відповідних недоліків похідних показників, які формуються на його основі. Зокрема, таким показником є показник рентабельності продажу, який показує ту частку чистого доходу від реалізації послуг, яка залишається підприємству як прибуток.

Але при фіктивному розподілі постійних витрат показник рентабельності продажу втрачає свою об'єктивність, оскільки розрахована на основі валового або операційного прибутку рентабельність продажу залежить в цьому випадку від ступені завантаженості потужності підприємства.

Інформація про рентабельність продажу є важливою з точки зору стимулювання продажу послуг в розрізі напрямів діяльності. Для цього

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

проаналізуємо гіпотетичну ситуацію, яка може виникнути в практиці діяльності готельного підприємства.

Припустимо, маркетингові дослідження показують, що при можливому застосуванні у плановому році додаткового бюджету коштів на інтернет-рекламу в сумі 100 тис.грн., річні обсяги продажу за напрямками бізнесу можуть зрости на 2%. Чи вигідно в такому випадку у плановому році інвестувати кошти у додаткову рекламну кампанію?

Економічний ефект такого рішення можна точно спрогнозувати в рамках концепції «простого директ-костингу» (таб. 2):

Таблиця 2.

Прогнозування нетто-ефекту управлінського рішення щодо інвестицій у додаткову рекламну кампанію готельного підприємства на основі системи «директ-костингу» [сформовано автором]

Показники, тис. грн./рік	Готельний бізнес	Ресторанний бізнес	Оздоровчо-лікувальні послуги	Комплементарні послуги
Чистий дохід до інвестицій у додаткову рекламну кампанію	8 217	5 869	5 400	3 991
Додаткові інвестиції у рекламну кампанію	100			
Очікуваний приріст доходу внаслідок застосування додаткової рекламної кампанії, в %	2	2	2	2
Очікуваний приріст доходу внаслідок застосування додаткової рекламної кампанії у вартісному вимірі	164,3	117,4	108,0	79,8
Рентабельність продажу, розрахована на основі маржинального прибутку, в%	48,85	6,66	48,30	74,05
Прогнозний приріст маржинального прибутку внаслідок застосування додаткової рекламної кампанії	80,3	7,8	52,2	59,1
Нетто-ефект від управлінського рішення	99,4			

Як бачимо з даних таблиці 2, застосування додаткових рекламних засобів є вигідним: на основі показника рентабельності продажу за маржинальним прибутком легко вирахувати майбутній приріст маржинального прибутку при зростанні виручки на 2%, помноживши додаткову виручку на показник

рентабельності. Натомість показник рентабельності продажу за валовим прибутком не в змозі давати точні прогнози майбутніх економічних наслідків управлінських рішень, оскільки така рентабельність є дійсною лише для актуального обсягу діяльності.

Отже, недоліком показника повної собівартості та сформованого на його основі показника прибутку є те, що він містить в своєму складі позиції витрат, які в умовах коливання обсягу діяльності є константними (постійні витрати). А отже, інформацію про повну собівартість не можна вважати релевантною для управлінських рішень щодо варіювання обсягу діяльності, оскільки для частини витрат, що містяться у виробничій собівартості (постійних витрат), затратоутворюючим фактором виступає не обсяг діяльності, а обсяг сформованих потужностей [7, 9, 10]. Такі статті постійних витрат як, наприклад, амортизація технологічного устаткування, будівель та споруд, витрати на оплату праці управлінського персоналу в сфері виробництва та інші суттєво не зменшаться при скороченні обсягів діяльності як в короткостроковій, так і в середньо- та довгостроковій перспективі.

Перевагою організації системи управлінського обліку на основі принципів директ-костингу є те, що в обліковій моделі на системній основі формується інформація про маржинальну собівартість та маржинальний прибуток окремих об'єктів калькулювання, яка є релевантною при прийнятті управлінських рішень щодо обсягів діяльності підприємства.

Система «простого директ-костингу» дозволяє генерувати релевантну інформацію, насамперед, для прийняття оперативних управлінських рішень, які стосуються варіювання обсягів діяльності. Натомість для стратегічних управлінських рішень змінним параметром є не тільки обсяг діяльності, але і технологічні потужності, які є витратоутворюючим фактором для групи постійних витрат.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Отже, постійні витрати в довгостроковій перспективі теж є релевантними, що враховує система «ускладненого директ-костингу», виокремлюючи групи так званих «прямих постійних витрат».

В таблиці 3 наводиться аналіз прибутковості окремих напрямів діяльності готельного підприємства, який базується на концепції «ускладненого директ-костингу»

Таблиця 3.

Аналіз прибутковості окремих напрямів діяльності в сфері готельно-ресторанного бізнесу на основі системи «абсорпшен-костингу» та системи «ускладненого директ-костингу» [авторська розробка]

Аналіз валового прибутку на основі системи «абсорпшен-костингу»				
	Готельний бізнес	Ресторанний бізнес	Оздоровчо-лікувальні послуги	Комплементарні послуги
Показники, тис. грн./рік				
Чистий дохід від надання послуг	X	X	X	X
Повна собівартість реалізованих послуг	X	X	X	X
Валовий прибуток/збиток	X	X	X	X
Валовий прибуток/збиток всього	X			
Аналіз валового прибутку на основі системи «ускладненого директ-костингу»				
	Готельний бізнес	Ресторанний бізнес	Оздоровчо-лікувальні послуги	Комплементарні послуги
Показники, тис. грн./рік				
Чистий дохід від надання послуг	X	X	X	X
Маржинальна собівартість реалізованих послуг	X	X	X	X
Маржинальний прибуток від реалізації послуг	X	X	X	X
Прямі постійні витрати	X	X	X	X
Маржинальний прибуток 1 від реалізації послуг	X	X	X	X
Непрямі (спільні) постійні витрати	X			
Валовий прибуток/збиток	X			

Удосконалений варіант організації системи «директ-костингу» в німецькомовних країнах отримав назву «багаторівневого обліку сум покриття (постійних витрат)» (нім. mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung або mehrstufige Fixkostendeckungsrechnung) [8, 9], але у вітчизняній науці зазначена система позначається частіше термінами «ускладнений директ-костинг» або «розвинутий директ-костинг» [5, 7].

На відміну від простого директ-костингу в ускладненому варіанті директ-костингу рівень аналітичності інформації є вищим, оскільки проміжний фінансовий результат у формі показника «маржинального прибутку 1» дозволяє локалізувати ті напрями діяльності, які в довгостроковій перспективі є збитковими для підприємства: якщо маржинальний прибуток по окремому напрямку діяльності не покриває прямих постійних витрат, то в довгостроковій перспективі такий напрям діяльності вигідніше згорнути або провести його стратегічну реструктуризацію.

Необхідно зауважити, що наведені в таблиці 3 показники можуть мати як фактичний, так і плановий (прогнозний) характер. На стадії ретроспективного аналізу зазначені показники виконують тільки сигнальну функцію, що є відправною точкою для подальших прогнозних розрахунків з метою прийняття відповідних управлінських рішень. А на стадії прийняття управлінських рішень аналітичні таблиці в рамках системи «ускладненого директ-костингу» повинні бути наповнені прогностичною інформацією про майбутні витрати, доходи та результати, оскільки релевантна інформація стосується завжди майбутнього і, відповідно, може мати виключно прогностичний характер.

Висновки. Найбільш перспективною формою організації системи управлінського обліку, яка проявила свою ефективність в практиці інформаційно-аналітичного забезпечення менеджменту зарубіжних підприємств, є система «директ-костингу», а особливо в поєднанні із системою «стандарт-костингу» (так звана система «стандартного директ-костингу».

Перевагою системи «директ-костингу» в порівнянні із альтернативною концепцією обліку і калькулювання повної собівартості є те, що в рамках аналізу формується додатковий проміжний результативний показник «маржинального прибутку», який є ключовим управлінським критерієм для оцінки альтернативних проектів рішень щодо збутової програми підприємства.

На відміну від простого директ-костингу в ускладненому варіанті директ-костингу рівень аналітичності інформації є вищим, оскільки проміжний

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

фінансовий результат у формі показника «маржинального прибутку 1» дозволяє локалізувати ті напрями діяльності, які в довгостроковій перспективі є збитковими для підприємства.

На стадії ретроспективного аналізу зазначені показники виконують тільки сигнальну функцію, що є відправною точкою для подальших прогнозних розрахунків з метою прийняття відповідних управлінських.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 «облік і аудит» вищих навчальних закладів. За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця; 2-ге вид., перероб і доп. Житомир: ПП «Рута», 2002. 480 с.
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебн. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям. М.: Омега-Л, 2007. 570 с.
3. Голов С.Ф. Управлінський облік. К.: Лібра, 2003. 704 с.
4. Друрі К. Управлінський і виробничий облік. Москва : ЮНІТІ, 2002. 1071с.
5. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підруч. для студ. вищ. навч. закл. К.: Книга, 2004. 544 с.
6. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: Теория и практика. М.: «Финансы и статистика», 1993. 128 с.
7. Шулла Р.С. Концептуальні підходи до організації системи обліку витрат, доходів та результатів як інструменту інформаційно-аналітичного забезпечення управління: досвід німецькомовних країн і перспективи його застосування в Україні. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: монографія / за ред. д.е.н., проф. Г.М. Колісник. Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2021. С. 71-114
8. Agthe K. Stufenweise Fixkostendeckung im System des Direct Costing. Zeitschrift für Betriebswirtschaft. 1959. № 7. P. 404–418.
9. Kilger W. Flexible Plankostenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung. 13., verb. Aufl. Wiesbaden: Gabler, 2012. 740 S.
10. Riebel P. Die Kuppelproduktion: Betriebs - und Marktprobleme. Westdeutscher Verlag. Köln, 1955. 243 S.

УДК 330.342.24.

Жабур Ольга Василівна, магістр зі спеціальності «Облік і оподаткування», спеціалізації «Облік і оподаткування бізнесу», ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Колісник Галина Миколаївна, д.е.н. проф., завідувач кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА КОНТРОЛЬ ВИКОРИСТАННЯ КАДРОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВА ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

В статті з'ясовано економічну сутність і визначення терміну «заробітна плата» у нормативних документах та у працях вчених, досліджено функції та структуру заробітної плати, розглянуто форми та систему оплати праці, подано основні характеристики організації праці на підприємстві. Здійснено аналіз законодавчої і нормативної інформації, що використовується під час контролю і ревізії трудових ресурсів і заробітної плати. Розглянуто послідовність контролю операцій з оплати праці та подано схему організації контролю за використанням трудових ресурсів і коштів на оплату праці.

***Ключові слова:** заробітна плата, функції та структура заробітної плати, форми та система оплати праці, використання трудових ресурсів, контроль операцій з оплати праці.*

Постановка проблеми. В умовах формування ринкового середовища бухгалтерський облік повинен орієнтуватися на задоволення оперативною інформацією менеджерів, а також складання оперативної звітності. Це певною мірою стосується і розрахунків за заробітною платою.

Питання оплати праці завжди знаходиться в центрі уваги, як науковців так і практиків. Адже діяльність кожного суб'єкта господарювання безпосередньо залежить від його працівників, їх продуктивності праці, мотивування та звісно оплати праці. Для підприємства витрати на оплату праці є постійною та однією з головних складових витрат діяльності. А для працездатного населення України, заробітна плата, зазвичай є єдиним джерелом доходу. У нашій країні існує значна кількість недосконалостей в організації системи оплати праці: нерівномірна диференціація оплати праці; низький рівень оплати праці; нерозроблена чітка система мотивування працівників; застарілість і недосконалість на частині підприємств організації обліку та контролю за витратами з оплати праці. Також постійна зміна законодавства пов'язаного з питаннями оплати праці, потребує від підприємства покращення і внесення відповідних змін в організацію обліку,

оподаткування та аналізу витрат на оплату праці. Зважаючи на вище зазначене, питання організації обліку, оподаткування та аналізу заробітної плати та розрахунків за соціальним страхуванням є актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання обліку, оподаткування та аналізу розрахунків з оплати праці досліджували такі науковці, як: Н. Г. Виговська, В. І. Воськало, Є. В. Мних, В. С. Мохняк, В.І. Лемішовський, Н.Д. Лук'янченко, О.Ф. Новікова, І. В. Орлов, М. С. Пушкар, Р.Л. Хом'як, В. В. Сопко та інші. Незважаючи на велику кількість розроблених теоретичних, практичних положень і рекомендацій, все ж дане питання є недостатньо досліджене та потребує висвітлення й вдосконалення в частині організації, методики обліку і контролю за витратами з оплати праці з застосуванням автоматизованих програм.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження організаційно-методичних підходів щодо обліку, оподаткування та аналізу розрахунків по оплаті праці обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Основним джерелом доходів найманих працівників є і надалі залишатиметься заробітна плата. Заробітну плату як економічну категорію вважають однією із найскладніших в силу певних економічних особливостей, які намагатимемося розглянути. Заробітна плата при правильній організації забезпечує прямий і безпосередній зв'язок доходів з кількістю і якістю витраченої праці.

Значне місце, яке посідає оплата праці у соціально-економічному житті суспільства, зумовило необхідність детального вивчення оплати праці як економічної категорії.

Оплата праці завжди перебувала у центрі уваги науковців. Так, Грішнова О.А. визначає сутність поняття «заробітна плата» складною і багатогранною, тому розглядати її потрібно з різних позицій [3]. З позицій економіки праці, заробітна плата – це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано

або має бути виконано. Це загальновизнане визначення, що найточніше відповідає трактуванню заробітної плати в Законі України «Про оплату праці» [29].

З позицій економічної теорії, заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. В цьому розумінні доречнішим є поняття «оплата праці», яка, крім власне заробітної плати, включає і інші витрати роботодавця на робочу силу.

В нормативній базі питання обліку та звітності за виплатами працівникам регулюються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [7]. Необхідно зазначити, що чіткого визначення поняття «виплати працівникам» НПСБО 26 не надає, тільки деталізує, які виплати до якої групи включаються, та дає визначення окремих термінів. Виплати працівникам, відповідно до НП(С)БО 26, поділяють на п'ять груп (рис. 1.) [7].

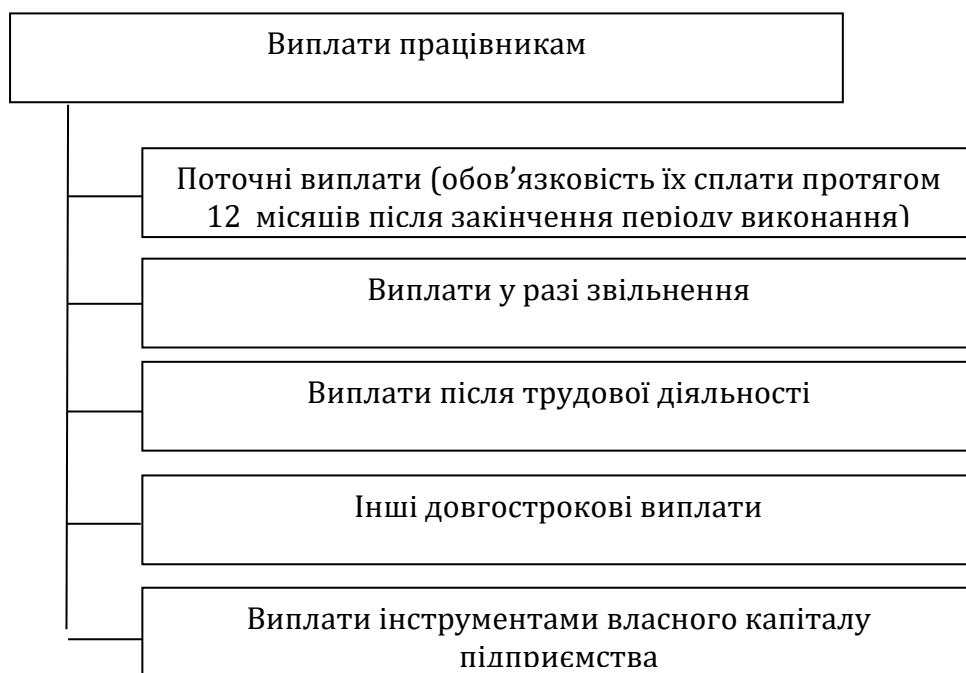


Рис. 1. Структура виплат працівникам відповідно до НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» (сформовано автором на основі джерела [7])

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

На нашу думку, заробітна плата – це будь-яка винагорода або заробіток, яка виплачується працівнику за виконані роботи або надані послуги згідно його трудового договору, в більшості випадків виражена в грошовій формі, яка являється головним чинником матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.

Таблиця 1.

Визначення терміну «заробітна плата» у нормативних документах та у працях вчених*

Нормативний документ, автор	Визначення
1	2
Закон України «Про оплату праці» [29]	це винагорода, обчислена переважно у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу
Конвенція Міжнародної організації праці № 95	будь яка винагорода або заробіток, які можуть бути обчислені в грошовому виразі та встановлені угодою або національним законодавством, що їх роботодавець повинен заплатити на підставі письмового або усного договору про наймання послуг працівникові за працю, яку виконано чи має бути виконано, або за послуги, які надано чи має бути надано
МСБО 19 «Виплати працівникам» [3]	це всі форми компенсації, що їх надає підприємство в обмін на послуги, надані працівниками
Блакита Г.В. [1]	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу між ними відповідно до кількості і якості витраченої праці
Бутинець Ф.Ф.	Заробітна плата – оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили
Гордієнко Д.Д.	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу
Нашкерська Г.В. [10]	Заробітна плата – частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці
Кулішов В.В.	Заробітна плата – ціна використання праці найманого працівника заробітної плати в грошовій або натуральній формі
Хом'як Р.Л.	це основна форма оплати праці за виконані роботи або надані послуги згідно трудового договору працівника, як правило, у грошовій формі

*Примітка. Складено автором на підставі узагальнення джерела [3, 1, 10]

Сутність заробітної плати виявляється у функціях, що вона виконує у фазах суспільного виробництва: виробництві, розподілі, обміні і споживанні. Різні автори виділяють від двох до десяти функцій заробітної плати. Однак більшість із них надають першочергову увагу таким (рис. 2.):

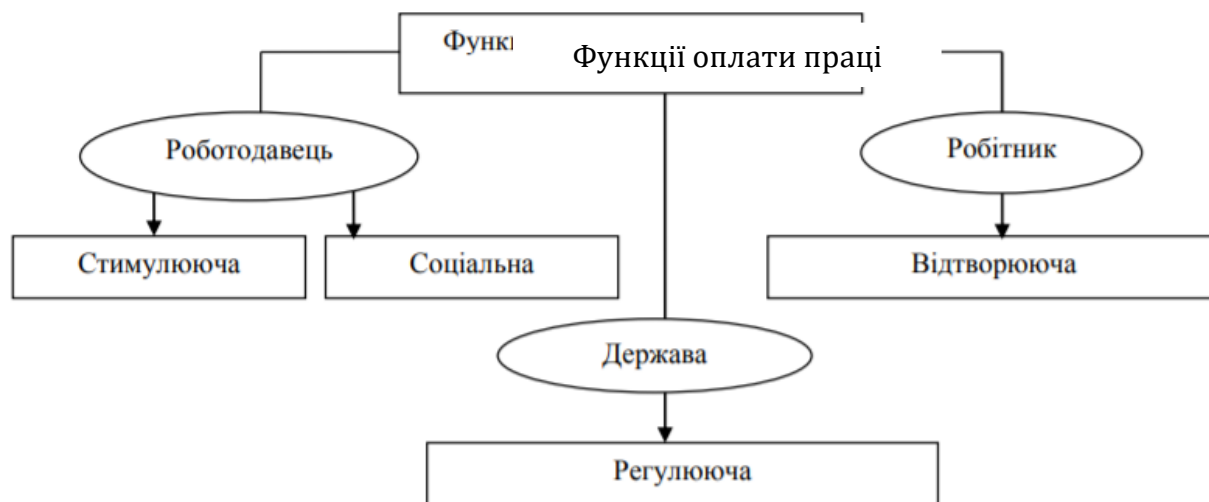


Рис. 2. Функції заробітної плати
(сформовано автором на основі джерела [10, с. 368])

Відтворююча функція заробітної плати – полягає у забезпеченні працівників та членів їх сімей необхідними життєвими благами для відтворення робочої сили, для відтворення поколінь тощо.

Стимулююча або мотивуюча функція заробітної плати – полягає у встановленні залежності її розміру від кількості та якості праці конкретного працівника, його трудового внеску в результати роботи підприємства.

Регулююча функція заробітної плати – полягає в оптимізації розміщення робочої сили за регіонами, галузями господарства, підприємствами з урахуванням ринкової кон'юнктури.

Соціальна функція заробітної плати – відображає міру живої праці при розподілі фонду споживання між найманим працівником і власником засобів виробництва.

Проте, в сучасних умовах становлення ринку в Україні заробітна плата не спроможна виконувати ці функції. Складові заробітної плати представлені на рисунку (рис. 3).

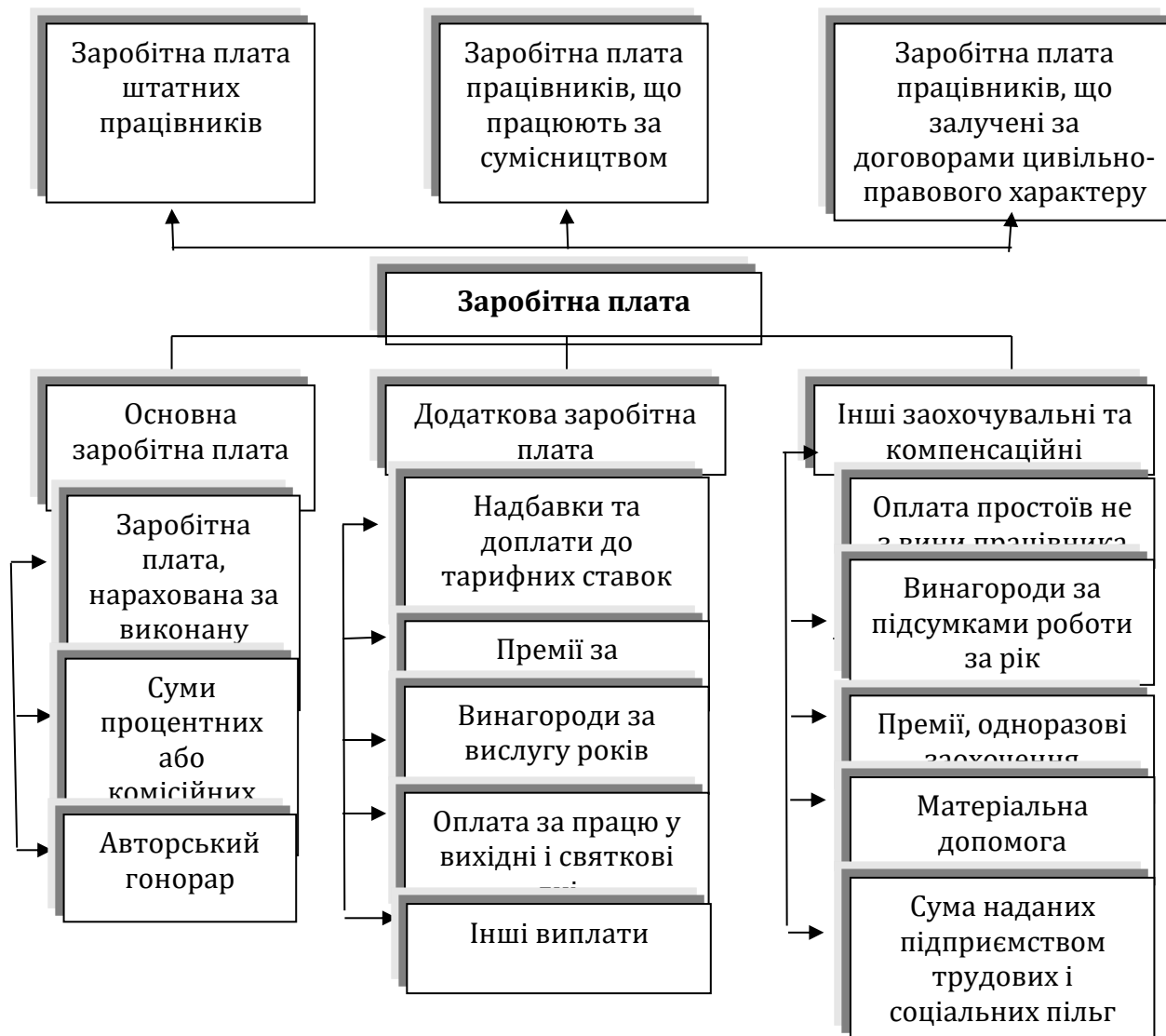


Рис. 3. Структура заробітної плати
(сформовано автором на основі джерела [10, с. 10])

У сучасних умовах на підприємствах застосовуються різні види, форми системи оплати праці, це стосується і підприємств готельного бізнесу (рис 4.).

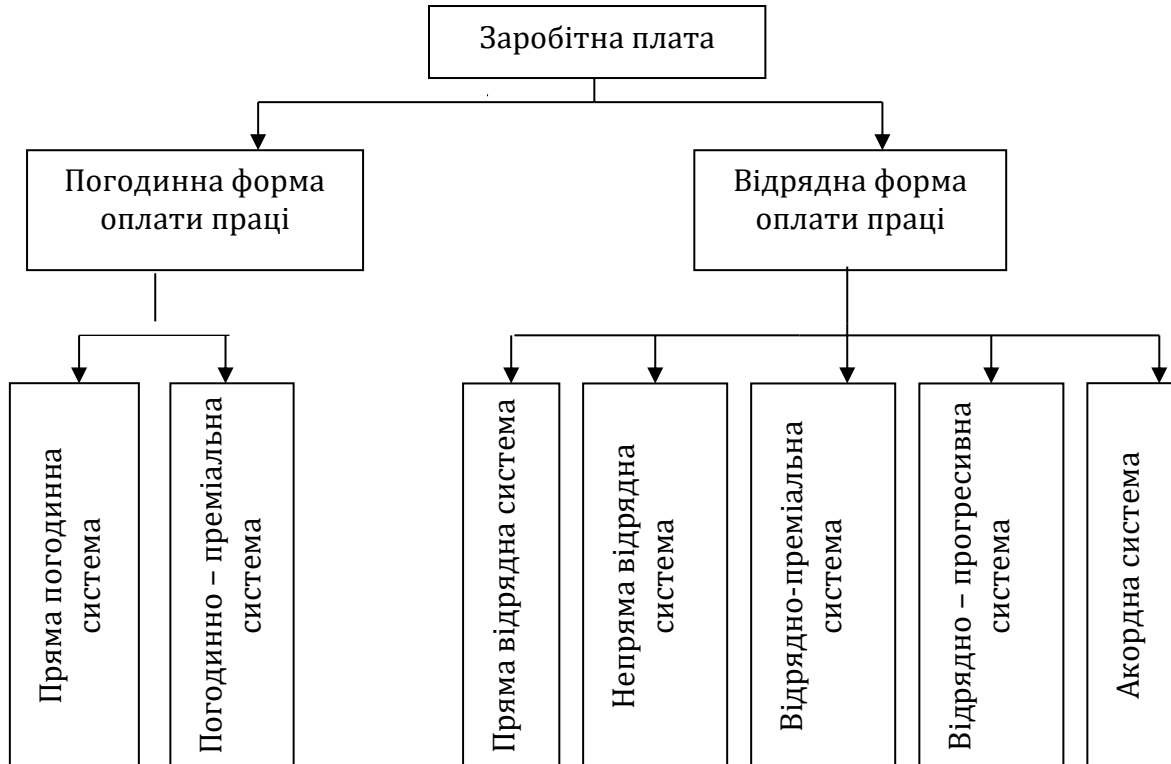


Рис. 4. Форми та системи оплати праці
(сформовано автором на основі джерела [10, с. 180])

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, годинну норму праці (обсяг робіт). У табл. 2. наведено розмір мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму у 2014-2022 роках.

**Розмір мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму
у 2014-2022 роках**

Рік	Період	Мінімальна заробітна плата	Прожитковий мінімум для працездатної	Дата і номер документа, яким встановлено відповідний розмір
2014	з 1 січня	1218,00	1176,00	ст. 13 Закону України «Про державний бюджет України на 2012 рік» від 22.12.2011 р. № 4282-УІ, ст. 12 Закону України «Про державний бюджет України на 2012 рік» від 22.12.2011 р. № 4282-УІ
2015	з 1 січня	1378,00	1176,00	ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2014 рік»
2016	з 1 січня	1600,00	1330,00	ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2015 рік»
2017	з 1 січня	3200,00	1544,00	ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2016 рік»
2018	з 1 січня	3723,00	1700,00	ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2017 рік»
2019	з 1 січня	4173,00	1921,00	ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2018 рік» [20]
2020	з 1 січня	4723,00	2027,00	ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2019 рік» [21]
2021	з 1 січня	6000,00	2189,00	ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік» [22]
2022	з 1 січня	6500,00	2481,00	ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2022 рік» [23]

**Примітка.* Складено автором на підставі джерела [20,21,22,23]

Державою регламентовано норми оплати праці та інші гарантії компенсації, які наведені у статті 12 Закону України «Про оплату праці» [29], у Кодексі законів про працю [27] та інших законодавчих актах.

Організація оплати праці – це одна з найболючіших проблем трудових відносин. Від її оптимального розв’язання багато в чому залежить не лише рівень

оплати праці працівників, але й результати господарської діяльності підприємства загалом.

Термін організація має різні смислові відтінки. Ціль організації праці досягається в ході розв'язання таких основних груп завдань:

1. Економічні: ефективне використання потенційного сукупного фонду робочого часу (включаючи скорочення його резервоутворюючих прямих і прихованих витрат), зниження трудомісткості продукції (робіт, послуг), поліпшення використання устаткування за часом і потужністю, підвищенню якості продукції.

2. Організаційні: визначення порядку і послідовності виконання робіт, створення умов для високоефективної, безперебійної роботи виконавців, забезпечення повної і рівномірної їхньої завантаженості, індивідуальної і зайвих витрат енергії працівників, забезпечення їхньої психологічної сумісності і відповідності їхніх психофізіологічних характеристик особливостям трудової діяльності.

3. Соціальні: підвищення змістовності і привабливості праці, створення умов для розвитку працівників, підвищення їхньої кваліфікації і розширення професійного профілю, реалізація їхньої трудової кар'єри і підвищення їхнього добробуту.

На рис. 5. наведена загальна характеристика організації праці.

У змісті організації праці, виходячи з особливостей вирішуваних завдань, виділяють такі елементи:

– поділ і кооперування праці, що передбачає науково обґрунтований розподіл працівників за систематизованими трудовими функціями, машинами, механізмами, робочими місцями, а також відповідне групування і комбінуванню працівників у виробничі колективи;

– нормування праці, що передбачає ретельний розрахунок норм витрат праці як основу для організації праці та визначення ефективності діяльності;

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

– організація й обслуговування робочих місць, що включає їх раціональне планування й оснащення у відповідності з антропометричними і фізіологічними даними та естетичними смаками людини; ефективну систему обслуговування робочих місць; їх атестацію та раціоналізацію;

– планування і облік праці;

– мотивація праці.

В умовах формування ринкового середовища докорінно змінюється організація оплати праці та механізм забезпечення її стимулюючої ролі. Це зумовлено такими обставинами:

1. Оплата праці визначається як цінність товару «робоча сила», її величина і динаміка формується під впливом ринкових факторів, насамперед, попиту і пропозиції робочої сили.

2. Виділяється два рівні соціальної орієнтації заробітної плати. Перший – державне регулювання оплати праці через визначення мінімальної заробітної плати, прожиткового мінімуму, соціальних гарантій, які закріплені трудовим законодавством.

3. Орієнтація в оплаті праці на зміни ринку праці, стан соціальної напруги, інфляційні процеси.

**Збірник наукових статей випускників з фаху
«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)**



**Рис 5. Основні характеристики організації праці на підприємстві
(сформовано автором на основі джерела [4, с. 180])**

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Організуючи оплату праці, враховують такі принципи:

– принцип оплати за витратами та результатами, який впливає з необхідності відшкодування витрат на відтворення робочої сили та закону визнання цінностей;

– принцип підвищення рівня оплати праці на основі зростання ефективності діяльності, що впливає з закону неухильного зростання продуктивності праці та закону зростання потреб;

– принципу випереджувачого зростання продуктивності праці щодо приросту середньої заробітної плати, що впливає з необхідності нагромадження коштів та розширення сфери впливу на ринку.

Штатний розпис, посадова інструкція є основними документами, що регламентують діяльність персоналу.

Посадова інструкція може бути індивідуальною (орієнтованою на певну посаду і конкретну особу) або типовою, що розробляється відповідно до групи посад одного рівня. Типова інструкція часто служить базою для індивідуальної і має такі основні елементи:

1. Заголовок.
2. Загальні положення.
3. Посадові обов'язки.
4. Права (повноваження).
5. Відповідальність.
6. Основні взаємозв'язки.
7. Основні проблеми роботи.

Трудові відносини найманих працівників з роботодавцями будуються на основі колективного договору, який укладається на основі чинного законодавства, прийнятих сторонами зобов'язань з метою регулювання виробничих, трудових і соціально-економічних відносин і узгодження інтересів працюючих, власників або уповноважених ними органів.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Колективний договір укладається на підприємствах незалежно від форми власності і господарювання, які використовують найману працю і мають право юридичної особи. У колективному договорі встановлюються взаємні зобов'язання сторін щодо регулювання виробничих, трудових, соціально-економічних відносин, зокрема:

- зміни в організації виробництва і праці;
- забезпечення продуктивної зайнятості;
- нормування і оплати праці, встановлення форми, системи, розмірів заробітної плати та інших видів виплат;
- встановлення гарантій, компенсацій, пільг;
- режиму роботи, тривалості робочого часу і відпочинку;
- гарантій діяльності профспілкової та інших представницьких організацій трудящих;
- умов регулювання фондів оплати праці та встановлення міжкваліфікаційних співвідношень в оплаті праці.

Трудові відносини працівників і роботодавців будуються на основі розпорядчих документів по особовому складу (по кадрах), до яких відносяться накази (розпорядження) про:

- прийняття, переведення та звільнення працівників;
- заохочення та дисциплінарні стягнення;
- зміни, що стосуються особистості працівника.

На усіх працюючих на підприємстві осіб відкривається особова справа, яка комплектується із таких документів і в такій послідовності:

- доповнення до особового листка з обліку кадрів;
- особовий листок з обліку кадрів; автобіографія; копії документів про освіту; заява про прийняття на роботу; виписка з рішення конкурсної комісії;
- наказ по підприємству про прийняття працівника на роботу.

Найбільш адекватною для ринкових умов є організація та оплата праці на основі передової технології, що дає можливість підвищувати продуктивність праці.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Об'єктивною основою розвитку сучасних форм оплати праці є тенденція забезпечення повної самостійності підприємств у питаннях найму та оплати праці, розмежування сфери державного і договірної регулювання цих відносин на підприємствах незалежно від форм власності.

На сьогодні форму і систему оплати праці обирає керівник підприємства. Він встановлює працівникам конкретні розміри тарифних ставок.

Правовідносини між підприємством і найманим працівником регулюються Кодексом законів про працю. Відносини між підприємством і фізичною особою регулюються Цивільним кодексом; в такому випадку фізична особа не є працівником підприємства.

На підприємствах може також застосовуватись оплата праці за трудовими угодами і контрактами.

Трудова угода укладається між підприємством і працівником, який залучається зі сторони для виконання конкретної роботи, яку неможливо виконати силами підприємства або на договірних умовах з іншими підприємствами і організаціями.

У сучасних умовах досить широко застосовується оплата праці за контрактом, що дає можливість забезпечувати нормальні взаємовідносини двох контрагентів контракту. Ця форма ґрунтується на домовленості сторін і пов'язується з виконанням умов контракту. При прийомі на роботу за контрактом власник підприємства чи уповноважений ним орган зі згоди працівника може встановлювати такі умови праці, які визначені в колективній угоді.

У сучасних умовах поряд із ревізією значну роль відіграє внутрішній контроль із боку керівників підприємств і бухгалтерської служби. Ці працівники повинні здійснювати оперативний контроль за використанням трудових ресурсів і фондів оплати з метою ефективного використання цих витрат.

Правильна організація контролю за витрачанням коштів на оплату праці є одним із важливих завдань ревізії.

Основними завданнями ревізії розрахунків з оплати праці є перевірка:

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

– дотримання нормативно-правових актів при нарахуванні оплати праці, утримань із неї й правильності ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці;

– правильності організації праці, дотримання встановлених розцінок, ставок і окладів;

– своєчасності й правильності нарахування і виплати заробітної плати згідно з діючою системою оплати праці;

– правильності здійснення розрахунків з органами соціального страхування.

Під час ревізії доцільно не лише виявити порушення й зловживання, а й знайти резерви економного витрачання коштів на заробітну плату [2, с. 247]

Як правило, ревізію з оплати праці здійснюють вибіркоким способом. Її рекомендується організувати на підприємстві в такій послідовності.

Насамперед перевіряють стан трудової дисципліни, організацію праці і ведення особових справ працівників. Потім – використання затвердженого фонду заробітної плати (штатний розклад, ставки, нарахування й виплати, посадові оклади, розцінки, розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних і гарантійних виплат).

Перевіряючи розрахунки з оплати праці на підприємстві, ревізор керується Кодексом Законів про працю України; Законом України «Про оплату праці», затвердженим постановою Верховної Ради України від 20.04.1995 р. № 144/95-ВР (зі змінами і доповненнями до нього від 06.02.1997 р. № 50/97-ВР) [29]; Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженого наказом Міністерства статистики України від 11.12.1995 р. № 323 [26]; Інструкцією зі статистики чисельності працівників, зайнятих у народному господарстві України, затвердженою наказом Мінстату № 171 від 07.07.1995 р.; Листом Міністерства праці та соціальної політики України від 05.02.1998 р. № 21-466; Наказом Міністерства праці та соціальної політики України «Про затвердження порядку збору на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття» від 03.10.1997 р. № 4[28]; Постановою КМУ від 03.04.93 № 245 та Положенням про умови роботи за

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій, затвердженим наказом Мінпраці і Мінфіну від 28.06.93 № 43 та ін.

Основними джерелами ревізії розрахунків з оплати праці є:

– штатні розклади, посадові оклади, тарифні сітки, розцінки, нормативи виробітку;

– основні форми первинної облікової документації для визначення кількісного складу працівників (наказ чи розпорядження про прийняття на роботу, переведення на іншу роботу, припинення трудового договору; особиста картка; наказ чи розпорядження про надання відпустки; таблиць обліку використання робочого часу і розрахунку заробітної плати; особові рахунки та інші документи, які затверджені у встановленому порядку, що характеризують кількість працівників та їхній дохід у грошовій, натуральній формі, а також розміри пільг і компенсацій);

– генеральні та галузеві угоди; трудові угоди, колективні договори, облікові листи, довідки й розрахунки для нарахування заробітної плати;

– реєстри синтетичного й аналітичного обліку (відомість № 9, Головна книга до рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівників»);

– фінансова, оперативна й статистична звітність тощо.

Під час ревізії важливо обґрунтувати операції щодо оплати праці відповідними законодавчими актами та діючими нормативами, що наведені в таблиці 3.

Законодавча і нормативна інформація, що використовується під час контролю і ревізії трудових ресурсів і заробітної плати

№ п/п	Джерела інформації	Зміст інформації	Використання інформації при проведенні контролю
1.	Введення нових тарифних ставок і посадових окладів працівників відповідно до постанови Кабінету Міністрів України	Порядок введення нових тарифних ставок і посадових окладів	Перевірка правильності застосування діючих форм і систем оплати праці
2.	Інформація про порядок витрачення коштів на оплату праці працівників нештатного складу відповідно до вказівок Мінфіну України	Оплата робіт, які виконані працівниками нештатного складу	Дотримання нормативних актів при оплаті робіт, виконаних працівниками нештатного складу
3.	Основні положення щодо обліку заробітної плати	Методика обліку заробітної плати	Вивчення під час контролю стану обліку заробітної плати
4.	Порядок отримання і використання коштів на оплату праці	Виплати коштів працівникам	Правильність нарахування і витрачення коштів на оплату праці
5.	Типові правила внутрішнього трудового розпорядку для працівників і службовців	Тривалість робочого дня (зміни), використання робочого часу	Використання правил внутрішнього розпорядку
6.	Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Затверджений від 16.07.99 р. №996-14. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Обґрунтовує правові засади ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Встановлює план рахунків бухгалтерського обліку.	Для контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці. Для перевірки правильності відображення операцій щодо оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку.
7.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і операцій.	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку.	Контроль дотримання порядку ведення обліку розрахунків щодо оплати праці.

*Примітка. Складено автором на підставі джерела [3, 6].

При вивченні загальних питань організації обліку і контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві необхідно перевірити дотримання трудової дисципліни і трудового законодавства; встановити відповідність фактичної структури і штату підприємства; організацію і стан обліку оплати праці і

розрахунків з персоналом; правильність встановлених тарифних ставок, місячних окладів, відрядних розцінок і норм виробітку; своєчасність і правильність розрахунків з персоналом з оплати праці тощо.

Для перевірки правильності нарахування й виплати заробітної плати ревізору слід ретельно ознайомитися з встановленими нормами для різних видів виплат. Послідовність контролю операцій з оплати праці представлена на рис. 6.



Рис. 6. Послідовність контролю операцій з оплати праці
(сформовано автором на основі джерела [6, с. 368])

Основою організації оплати праці є тарифна система, яка включає тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

(довідники). Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки і є основою формування й диференціації розмірів заробітної плати.

Оплата праці працівників здійснюється за погодинною, відрядною або іншими системами оплати праці. Оплата праці здійснюється за результатами індивідуальних і колективних робіт.

Особи, які працюють за сумісництвом, одержують заробітну плату за фактично виконану роботу. При цьому умови роботи за сумісництвом працівників державних підприємств визначаються Кабінетом Міністрів України. Розміри доплат за суміщення професій (посад) або за виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника встановлюються на умовах, передбачених колективним договором.

За погодинною системою оплати праці робота в надурочний час оплачується в подвійному розмірі годинної ставки. Тобто за відрядною системою оплати праці за роботу в надурочний час виплачується доплата в розмірі 100 % тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації, оплата праці якого здійснюється за погодинною системою – за всі відпрацьовані надурочні години. Відповідно до Плану рахунків, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [12], на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівників на підприємстві ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо.

Перевірка витрачання коштів на оплату праці може бути успішно здійснена за умови вивчення правильності розрахункових показників з питань праці (чисельності працівників за групами й категоріями, стану нормування праці, продуктивності праці, використання робочого часу й коштів на оплату праці). Для встановлення можливих відхилень – перевитрат чи економії фонду оплати праці, слід порівняти кошторисні дані зі звітними показниками. Організацію контролю за використанням трудових ресурсів і коштів на оплату праці показано на рис. 7.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Об'єкти контролю				
Стан трудової дисципліни і дотримання трудового законодавства		Система оплати праці й преміювання	Зростання продуктивності праці й використання фонду оплати праці	
Джерела інформації				
Правила внутрішнього розпорядку й інші акти трудового законодавства	Фонд оплати праці	Планово-нормативна інформація системи оплати праці, преміювання й гарантовані компенсації		Законодавство з оплати праці й виплат за рахунок соціального страхування
Штатний розклад, тарифні сітки, ставки, посадові оклади, норми виробітку, розцінки	Первинна облікова документація для визначення кількості працівників (табелі обліку використання робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, особові рахунки тощо)	Реєстри аналітичного і синтетичного обліку праці й заробітної плати	Звітність про використання трудових ресурсів	Особові справи працівників
Прийоми дослідження				
Обстеження, хронометраж, вибіркові спостереження		Комплексні й тематичні перевірки	Прийоми факторного й порівняльного аналізу	Документальна ревізія
Узагальнення матеріалів ревізії				
Акти ревізій	Розрахунки, групувальні відомості порушень, аналітичні таблиці	Вилучені оригінали документів	Довідки й письмові пояснення посадових осіб	Систематизація порушень і недоліків у акті ревізії

Рис. 7. Схема організації контролю за використанням трудових ресурсів і коштів на оплату праці (сформовано автором на основі джерела [31, с. 368])

Перевірка правильності нарахування основної заробітної плати на підприємстві починається з перегляду відомості, на основі якої робилися нарахування. Перевірці підлягають усі документи, прикладені до журналу № К-18,

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

за яким роблять бухгалтерський запис у кредит рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Відповідно до п. 7 Порядку обчислення середньої заробітної плати, затвердженого постановою КМУ від 08.02.95 № 100 [16] зі змінами і доповненнями, розрахунок суми відпускних провадиться таким чином: сумарний зарібок працівника за останні 12 місяців (або за менший фактично відпрацьований період) необхідно поділити на відповідну кількість календарних днів року (або меншого відпрацьованого періоду), за винятком передбачених законодавством вихідних і неробочих днів. Потім отриманий результат помножують на кількість календарних днів відпустки. Перелік святкових і неробочих днів наведено в ст. 73 Кодексу законів про працю.

Під час документальної ревізії ревізор перевіряє правильність кореспонденції рахунків, на яких відображаються розрахунки за відрахуваннями на соціальне страхування. За кредитом рахунка 65 «Розрахунки за страхуванням» відображають суми нарахованих страхових внесків з дебету рахунків 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків», 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках» тощо; за дебетом рахунка 65 «Розрахунки за страхуванням» – з кредиту рахунків 31 «Рахунки в банках», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» та ін.

Типові порушення та причини їх виникнення під час розрахунків з оплати праці представлені в таблиці 4.

В акті ревізії слід згрупувати факти незаконної видачі премій за ознаками порушень і вказати винних осіб для притягнення останніх до відповідальності й відшкодування збитків. Ревізії вищестоящими організаціями не проводилися на протязі досліджуваного періоду.

**Типові порушення та причини їх виникнення під час розрахунків з
оплати праці**

№ п/п	Можливі порушення	Причини порушень
Розрахунки з персоналом з оплати праці		
1.	У підприємства відсутній колективний договір	Соціально-трудові відносини між роботодавцями і працівниками не відрегульовані
2.	Умови колективного договору погіршують порівняно з законодавством становища працівника	Даний колективний договір є недійсним
3.	Сума нарахованої заробітної плати за даними первинних документів (особові листки працівників, розрахунково-платіжні, розрахункові відомості, розроблювальні таблиці) не відповідають даним облікових реєстрів (журналам, Головній книзі)	Викривлення оборотів та залишків за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», недостовірність даних порядку «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» балансу підприємства
4.	Віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг) заробітної плати погодинників (відрядників), при відсутності підтверджуючих документів про фактично відпрацьований час (відсутність табелю робочого часу, даних про виконаний обсяг робіт)	Неможливість підтвердження обґрунтованості нарахування оплати праці, відповідно підвищення собівартості продукції (робіт, послуг) для цілей бухгалтерського обліку та оподаткування, і, як наслідок, заниження оподатковуваного прибутку
5.	Включення до собівартості продукції (робіт, послуг) для цілей оподаткування оплати праці за здійснення модернізації обладнання, реконструкції об'єктів основних засобів	Необґрунтоване включення для цілей оподаткування до собівартості продукції (робіт, послуг), завищення собівартості продукції (робіт, послуг), заниження оподатковуваного прибутку
6.	Включення до собівартості продукції (робіт, послуг) для цілей оподаткування оплати праці за виконання будівельних робіт	Необґрунтоване включення для цілей оподаткування до собівартості продукції (робіт, послуг), завищення собівартості продукції (робіт, послуг), заниження оподатковуваного прибутку
7.	Включення до собівартості продукції (робіт, послуг) для цілей оподаткування оплати праці за здійснення робіт з підготовки та освоєння виробництва нових видів продукції, науково-дослідних розробок	Необґрунтоване включення для цілей оподаткування до собівартості продукції (робіт, послуг), завищення собівартості продукції (робіт, послуг), заниження оподатковуваного прибутку
8.	Включення до собівартості продукції (робіт, послуг) для цілей оподаткування оплати праці за здійснення робіт безпосередньо не пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг), фінансування яких здійснюється за рахунок спеціальних джерел	Необґрунтоване включення для цілей оподаткування до собівартості продукції (робіт, і послуг), завищення собівартості продукції (робіт, послуг), заниження оподатковуваного прибутку

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

9.	Включення, до собівартості продукції (робіт, послуг) для цілей оподаткування оплати праці за надані послуги, виконані сторонньою особою при наявності в штатному розкладі підприємства посади, де посадовою інструкцією передбачено, що до обов'язків працівника, який її займає, входить виконання даних послуг (наприклад, функції головного бухгалтера, маркетолога)	Завищення для цілей оподаткування собівартості продукції (робіт, послуг) та заниження оподатковуваного прибутку
Розрахунки податку з доходів фізичних громадян		
10.	До складу сукупного доходу для нарахування податку з доходу фізичних громадян не включені виплати, передбачені законодавством	Заниження сум податку з доходів працівника; недоперерахування до бюджету податку з доходів; недостовірність даних балансу по поточних зобов'язаннях за розрахунками
11.	Порушення порядку розрахунку середньої заробітної плати: невірний вибір розрахункового періоду; завищення (заниження) розміру середнього заробітку, внаслідок необгрунтованого включення до розрахунку виплат	Викривлення розміру середньої заробітної плати і, як наслідок, розрахунків з персоналом. Віднесення нарахованої виплати до собівартості продукції (робіт, послуг) впливає на оприбуткований податок.

**Примітка.* Складено автором на підставі джерела [31]

Саме тому, контроль вважається завершеною, якщо виявлені порушення усуненню, винних у їх здійсненні осіб притягнуто до адміністративної, дисциплінарної чи матеріальної відповідальності і вжито заходів щодо недопущення таких порушень надалі.

Висновки та перспективи подальших досліджень:

Отже, організація праці – це:

1. Система виробничих взаємозв'язків працівників із засобами виробництва та один з одним, що утворює певний порядок трудового процесу який включає: поділ праці та її кооперування, організацію робочих місць та їх обслуговування, впровадження раціональних прийомів та методів праці науково обгрунтованих норм праці, її мотивацію, планування і облік.

2. Систематична діяльність людей по впровадженню нововведень і існуючу організацію праці для приведення її у відповідність із досягнутим рівнем розвитку науки, техніки і технології.

3. Досліджуючи питання порядку проведення контролю операцій щодо оплати праці на досліджуваному підприємстві, а саме перевірка обґрунтованості нормативів щодо оплати праці, розцінок, ставок заробітної плати; правильність її нарахування та розрахунків з персоналом, перевірка документального обґрунтування і обліку за заробітною платою та витрат, пов'язаних з оплатою праці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Блакита Г. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Г. В. Блакита, Н. О. Ромашевська. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 151 с.
2. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства : навч. посіб. / М.Д. Корінько, В.П. Боднар, В.П. Пантелеєв. – [2-ге вид., доп. і перероб.]; [ред. д-ра екон. наук. проф. М.Д. Корінька]. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. Агентство», 2013. – 420 с.
3. Грішнова А. Економіка праці та соціально-трудові відносини : підручник / А. М. Колот, О. Герасименко; за наук. ред. д-ра екон. наук. проф. А. М. Колота. – Київ: КНЕУ, 2009. – 711 с.
4. Данюк В. М. Організація праці менеджера / Данюк В. М. – К.: КНЕУ, 2006. – 267 с.
5. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності : навч. посіб. / А.Г. Загородній. – Видавництво НУ «Львівська політехніка», 2012 – 216 с.
6. Костирко Р.О. Контроль і аналіз в системі управління економічним потенціалом господарюючого суб'єкта: методологія та організація: / Р.О. Костирко. – Луганськ: СНУ, 2010. – 727 с.
7. Національне положення (стандарт бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : наказ Міністерства фінансів України від 28.11.2003 р. № 601 [Електронний ресурс]. Режим доступу <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>
8. 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.
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 № «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318: [Електронний ресурс]. – режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
10. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Нашкерська Г. В. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
11. Організація бухгалтерського обліку : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. зал. / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинць [3-є вид., випр. і доп.] – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 597с.
12. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.

13. Податковий кодекс України : від 02.12.2010р. № 2755-УІ // Бухгалтерія. – 2013. – № 1-2.

14. Порядок збору на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття // Все про бухгалтерський облік. – 2021. – № 35.

15. Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений постановою правління ПФУ від 08.10.2021 р. Бухгалтерія – 2021. – № 49. – С. 44-68.

16. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996 – XIV : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

17. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>

18. Про державний бюджет України на 2019 рік : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4282-17>

19. Про державний бюджет України на 2020 рік : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5515-17>

20. Про державний бюджет України на 2021 рік : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/719-18>

21. Про державний бюджет України на 2022 рік : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80-19>

22. Про зайнятість населення: Закон України від 05.07.2012 № 5067-VI: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5067-17>.

23. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 8 липня 2010 року № 2464-VI: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

24. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>.

25. Про трудові книжки: постанова Кабінету Міністрів України від 27.04.1993р. №:301 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/301-93-%>

26. Стельмах В. С. Контроль: інспектування, аудит, банківський нагляд : монографія / В. С. Стельмах, А. О. Спіфанов, І. В. Сало. – Суми : Університетська книга, 2015. – 432 с.

УДК 338.45:657.

Завидняк Ніна Ігорівна, магістр зі спеціальності «Облік і оподаткування», спеціалізації «Облік і аудит та оподаткування бізнесу», ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Шуліко Андрій Олександрович, к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ У СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

У статті розглянуто визначення терміну «фінансова звітність» у наукових працях вчених-економістів. Розглянуто інформаційні потреби основних користувачів звітності підприємств. Досліджено взаємозв'язок потоків інформації щодо фінансової звітності підприємств. Розглянуто суб'єкти аналізу фінансового стану підприємства.

Ключові слова: фінансова звітність підприємства, інформаційні потреби користувачів, суб'єкти аналізу фінансового стану підприємства, користувачі звітності, інформаційні потреби, інформаційне та правове середовище.

Ринкові відносини в Україні супроводжуються суттєвими змінами в економічному, інформаційному та правовому середовищі. Відповідно до цих процесів довгострокові та короткотермінові цілі підприємств змінюються, і роль інформаційної підтримки в обґрунтуванні управлінських рішень значно зростає. У сучасних умовах для ефективної діяльності кожному суб'єктові господарювання необхідна інформація про економічних партнерів. Тому більше уваги приділяється фінансовій звітності як основному джерелу інформації про майновий та фінансовий стан підприємства, а також про результати його виробничо-господарської діяльності за звітний період.

Основні методологічні принципи складання фінансової звітності регулюються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV та затвердженими Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, згідно з якими фінансова звітність – це звітність, яка дає інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства за звітний період [9]. Також НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає бухгалтерську звітність як звітність, яка складена на основі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів

[4]. Тобто, законодавчі акти розділяють ці два поняття, при цьому виділяючи фінансову звітність як складову бухгалтерської.

Міжнародними стандартами введений термін «фінансові звіти загального призначення», під якими й розуміють фінансову звітність, і визначаються вони як звіти, що відповідають потребам користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їхніх конкретних інформаційних потреб [1].

Розглянемо більш детально поняття фінансової звітності, проаналізувавши його трактування вітчизняними дослідниками. Порядок розкриття поняття фінансової звітності у працях українських вчених-економістів наведено у таблиці 1.

Таблиця 1.

Визначення терміну «фінансова звітність» у наукових працях вчених-економістів

Автор	Трактування терміну
Кужельний М. В.	Звітність – це сукупність затверджених в установленому порядку звітних форм, які об’єднують комплекс систематизованих показників, що всебічно характеризують виробничу та фінансово-господарську діяльність підприємств за відповідний період.
Пархоменко В. М. Сопко В. В.	Фінансова звітність підприємств являє собою систему узагальнених показників, які характеризують підсумки фінансово-господарської діяльності підприємства за минулий період (місяць, квартал, рік).
Ткаченко Н. М.	Фінансова звітність – це сукупність форм звітності, які складені на основі даних фінансового обліку з метою отримання користувачем узагальненої інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства, а також зміни у його фінансовому становищі за звітний період у встановленій формі для прийняття цим користувачем ділових рішень.
Чебанова Н. В.	Фінансова (бухгалтерська) звітність – це документи, що містять інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, про рух грошових коштів підприємства за звітний період.
Кірейцев Г. Г.	Фінансова звітність – це сукупність форм звітності, складених на підставі даних фінансового обліку з метою надання користувачам узагальненої інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства, а також зміни в його фінансовому стані за звітний період в зручній та зрозумілій формі для прийняття цими користувачами управлінських рішень.

Узагальнено автором на підставі джерел [2, 3, 4, 5, 10]

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

У тлумачному словнику бухгалтера надано наступне визначення бухгалтерської звітності – це сукупність показників обліку, відображених у формі визначених таблиць, які характеризують рух майна та фінансового стану підприємства, установи за звітний період [1].

Тому, фінансова звітність підприємства – це інформація про фінансовий та майновий стан підприємства, а також показники виробничо господарської діяльності, яка є підсумковим етапом ведення обліку [3,с.12].

У підготовці звітних документів беруть участь провідні фахівці, які повинні володіти питаннями обліку та аналізу на високому рівні і знати інформаційні потреби держави, регіонів та підприємств.

У розвинених країнах існують різні спеціалізовані організації, як державні, так і громадські (асоціації, центри, комітети, спілки бухгалтерів), які забезпечують питання повноти, доречності та необхідності показників звітності. Ці організації систематично проводять дослідження серед керівництва підприємств та інших користувачів звітності з метою вивчення потреби в економічних показниках, які дозволяють приймати економічні рішення, обумовлені часом та інформаційними потребами. Результати таких досліджень фіксуються законодавчо в нормативних актах, наприклад, у Великобританії – в Законі про компанії, в Німеччині – у Торговельному кодексі, у Фінляндії – в Законі про бухгалтерський облік. Європейський парламент за останні роки прийняв цілий ряд законодавчих актів (директив), які спрямовані на уніфікацію звітності в європейських країнах [10, с. 66].

Роль фінансово-економічної інформації як системи фінансових показників визначається її впливом на раціональність та прийняття рішень користувачами. Саме фінансова звітність, що відображає всі суттєві зміни в структурі активів та їх джерел, а також результати фінансово-господарської діяльності, надає у комплексній формі значний обсяг інформації, необхідної зовнішнім та внутрішнім користувачам. Зміна мети підготовки та адресності подання, розширення кола осіб, що приймають ділові рішення на основі звітної інформації, дало змогу визначити

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

фінансову звітність як зв'язок між підприємством та зовнішнім середовищем, спрямовану на адекватне розкриття інформації про процеси, що відбуваються на підприємстві, з одного боку, та задовольняють потреби користувачів, з іншого боку. Акцент при цьому робиться на якості звітної інформації, що забезпечується дотриманням методологічних основ її формування та визначає напрямки її вдосконалення [10, с.65].

Як зазначено в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (ст. 1) та в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (п. 3) користувачами звітності є фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень [9,4].

Звітність як завершальний етап процесу обліку відображає діяльність підприємства і залежить від рівня організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Тому невід'ємною рисою достовірної інформації є наявність певного рівня якості до звітних та поточних даних.

Місце фінансової звітності в структурі звітності підприємства визначається роллю, яку вона відіграє для користувачів. Звичайно, звітність не може бути однаково інформативною для всіх користувачів, а характеризується лише ступенем економічної зацікавленості, який відповідає інтересам користувачів. Роль фінансової звітності особлива, оскільки вона є обов'язковою для багатьох груп користувачів. Вона виступає проміжною ланкою між загальнодоступною та комерційною інформацією. Інформаційні потреби основних користувачів звітності підприємств наведені у табл. 2.

Користувачі звітності та їх інформаційні потреби

Користувачі	Сфера інтересів	Джерела інформації
Менеджери підприємства	Оцінка ефективності виробничої і фінансової діяльності; прийняття управлінських і фінансових рішень	Управлінські звіти; фінансова звітність підприємства
Податкові органи	Правильність нарахування та сплати податків	Податкова звітність, фінансова звітність, дані внутрішніх перевірок
Акціонери	Оцінка адекватності доходу ступеню ризику зроблених інвестицій; оцінка перспектив виплати дивідендів	Фінансова звітність
Кредитори	Платоспроможність, ліквідність, балансова вартість заставного майна	Фінансова звітність, спеціальні довідки
Постачальники	Визначення наявності ресурсів для оплати поставок	Фінансова звітність
Покупці	Оцінка тривалості функціонування підприємства	Фінансова звітність
Працівники	Оцінка стабільності і рентабельності діяльності підприємства з метою визначення перспективи своєї зайнятості, отримання фінансових та інших пільг і виплат від підприємства	Фінансова звітність
Статистичні органи	Набір статистичних даних про функціонування підприємства	Фінансова звітність

*Примітка. Узагальнено автором на підставі [5]

Фінансова звітність не може задовольнити інформаційні потреби всіх користувачів, існує ряд потреб, загальних для всіх користувачів фінансової інформації. Оскільки інвестори є постачальниками капіталу для підприємства, подання фінансової звітності, яка відповідає їхнім потребам, також задовольнятиме більшість потреб інших користувачів фінансових звітів [10,с.54].

Взаємозв'язок потоків інформації про ефективність діяльності суб'єкта господарювання схематично зображено на рис. 1.

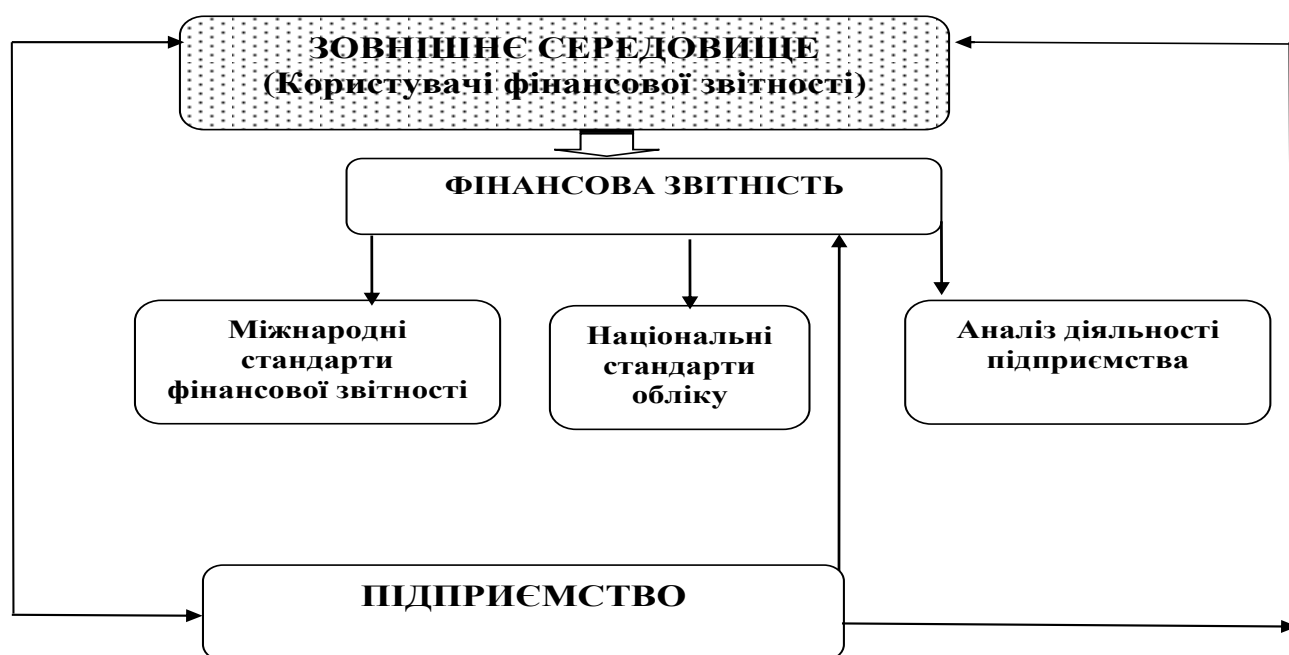


Рис. 1. Взаємозв'язок потоків інформації щодо фінансової звітності підприємств [5,с.12]

Оцінка ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства повинна базуватися на системі фінансово-економічних показників.

Правильний їх вибір залежить від прийняття оптимальних управлінських рішень щодо складу, вартості та структури активів, капіталу підприємства, співвідношення власного капіталу та довго- і короткострокових позикових коштів, доходів та прибутку від реалізації, зростання прибутку і шляхів досягнення ефективності підприємства.

Однією з найважливіших умов успішного управління фінансами підприємства, обґрунтування управлінських рішень, спрямованих на досягнення стратегічних і тактичних цілей його діяльності, є аналіз фінансової звітності підприємства, який здійснюється з метою оцінки фінансового стану.

Однією з найважливіших умов ефективного фінансового управління підприємством, обґрунтування управлінських рішень, спрямованих на досягнення

стратегічних і тактичних цілей його діяльності, є аналіз фінансової звітності підприємства, який здійснюється для оцінки фінансового стану.

Фінансовий стан підприємства характеризується сукупністю показників, що відображають наявність, розміщення та ефективність використання фінансових ресурсів підприємства, його реальні та потенційні фінансові можливості. Фінансовий стан визначається здатністю підприємства генерувати та залучати кошти, виплачувати борги та покривати збитки.

Саме це визначає необхідність та практичне значення систематичного аналізу та оцінки фінансового стану підприємства, що відіграє вирішальну роль у забезпеченні його стабільного та ефективного функціонування.

Предметом аналізу фінансового стану підприємства є його фінансові ресурси, їх формування та використання. Фінансові ресурси – це основний та пріоритетний вид ресурсів підприємства, їх наявність, розміщення та ефективне використання, оптимальне співвідношення джерел формування визначає фінансову стійкість підприємства, його платоспроможність, ліквідність, ділову активність, а отже, і рівень економічного потенціалу підприємства. Економічний потенціал підприємства є сукупністю економічних можливостей підприємства, здатність виконувати поставлені перед ним завдання, використовуючи наявні матеріальні, трудові та фінансові ресурси. Він включає майновий потенціал (майновий стан підприємства) та фінансовий потенціал (фінансовий стан, фінансова спроможність).

Аналіз фінансового стану також є важливим елементом аудиту, складовою загального економічного аналізу діяльності підприємств, Він необхідний для [3,с.307]: оцінки фінансового стану підприємства на певну дату; дослідження складу і властивостей об'єкта аналізу, їх порівняння з базовими характеристиками і нормативними величинами; вивчення динаміки показників фінансового стану в просторово-часовому розрізі; виявлення основних факторів впливу на фінансовий стан; оцінки кількісних і якісних змін фінансового стану; виявлення основних тенденцій зміни фінансового стану.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Користувачі фінансової звітності є суб'єктами аналізу, вони як безпосередньо, так і опосередковано зацікавлені в діяльності підприємства.

До перших належать власники, включаючи акціонерів підприємства, інвестори, кредитори, постачальники, конкуренти, держава (в особі контролюючих органів), персонал та менеджери підприємства (табл. 3.).

Кожен з них вивчає інформацію, виходячи із своїх інтересів. Наприклад, власників підприємства, насамперед, цікавить збільшення або зменшення їх частки власного капіталу, ефективність використання ресурсів підприємства, рівень економічного ризику та ймовірності втрати свого капіталу.

Таблиця 3.

Суб'єкти аналізу фінансового стану підприємства

Суб'єкти аналізу	Інтереси суб'єктів аналізу
I. Безпосередньо зацікавлені в діяльності підприємства	
Власники (акціонери)	Динаміка частки власного капіталу; фінансові результати, фінансова стійкість підприємства
Інвестори, фінансові аналітики на ринку капіталів	Інвестиційна привабливість, інвестиційна активність, рівень ризику інвестування
Кредитори Постачальники, інші контрагенти	Кредитоспроможність, ліквідність Фінансова стійкість, платоспроможність
Конкуренти Держава в особі контролюючих органів	Фінансовий стан Фінансові результати
Менеджери підприємства	Фінансова інформація, необхідна для управління
Персонал	Фінансові результати, фінансовий стан
II. Опосередковано зацікавлені в діяльності підприємства	
Аудитори, консультанти, консалтингові фірми, фондові біржі, засоби масової інформації, асоціації, профспілки	Фінансовий стан підприємства або його аспекти

Узагальнено автором на підставі [1].

Інвестори та фінансові аналітики на ринках капіталу звертають увагу на інвестиційну привабливість підприємства, рівень його інвестиційної активності в

попередніх періодах, рівень ризику інвестування коштів, ступінь завершеності та ефективності раніше розпочатих інвестиційних проектів і програм. Кредиторів цікавить кредитоспроможність підприємств позичальників, їх ліквідність, обсяг, склад і форми залучення ними коштів, оцінка ефективності їх використання. Постачальникам та іншим партнерам (контрагентам) важливо знати рівень платоспроможності підприємства, наявність у нього ліквідних засобів, здатність виконувати взяті зобов'язання.

Для менеджерів підприємства і, в першу чергу, фінансових менеджерів, аналітична інформація є відправною точкою для обґрунтування і оцінки ефективності управлінських рішень, для розроблення загальної фінансової стратегії та політики з основних напрямів фінансової діяльності підприємства, для поточного й оперативного фінансового планування.

Використання результатів аналізу фінансового стану дає змогу контролювати діяльність підприємства та управляти ним.

Користувачі фінансової звітності, які безпосередньо не зацікавлені в діяльності підприємства, належать до другої групи суб'єктів аналізу, однак, вони згідно із службовими обов'язками або за договорами повинні захищати інтереси першої групи. Це аудитори, консультанти, консалтингові фірми, фондові біржі, засоби масової інформації, асоціації (торгово-промислові палати і т. ін.), профспілки.

Отже, основна мета користувачів фінансової звітності – мати достовірну інформацію про стан справ на підприємстві та на цій основі прийняти правильне, економічно доцільне рішення відносно підприємства. Діапазон цих рішень неодмінно вплине на діяльність будь-якого суб'єкта господарювання, що уособлює залежність між процесом формування та подання даних фінансової звітності та рішенням користувачів.

Інформаційні потреби користувачів повинні задовольнятися на основі даних фінансової звітності, але у сучасних умовах спостерігаються тенденції збільшення недовіри до обліково-звітної інформації, що унеможливорює використання

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

фінансової звітності як єдиного джерела достовірної інформації про діяльність підприємства. Цю проблему частково можливо розв'язати використовуючи підтвердження даних незалежним аудитором, що здатно суттєво зменшити ризики користувачів.

Список використаних джерел

1. Банера Н. П. Удосконалення складу фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва / Н. П. Банера // International Scientific Conference The Modern Trends in the Development of Business Social Responsibility: Conference Proceedings, May 19th, 2017. – Lisbon, Portugal: Baltija Publishing. 296 pages. – P. 197-200.
2. Звітність підприємства: навчальний посібник / Е. С. Гейер, О. М. Головащенко, О. А. Наумчук, Л. І. Тимчина. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2014. – 435 с.
3. Звітність підприємства : підручник. / [М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко та ін.] – К. : «Центр учбової літератури», 2015. – 570 с.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 травня 2019 р. № 226 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.
6. Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва [Текст]: Навч. посібник / за ред. Р. Л.Хом'яка. – Львів: «Магнолія 2006», 2012. – 254 с.
7. Облік і аудит: навч. посібник / Н. П. Банера, Л. О. Гелей, С. М. Пилипенко, В. П. Мороз; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. О. І. Скаско. – Львів: Растр-7, 2017. – 504 с.
8. Положення про порядок подання фінансової звітності: Постанова КМУ від 28.02.2000 р. № 419 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. за № 996-XIV. – із змінами і доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
- 10.Ткаченко Н. Реформування системи бухгалтерського обліку в Україні з використанням міжнародних стандартів / Н. Ткаченко // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 11. – С. 86-88.

УДК 323.88:65.

Машика Василь Васильович, магістр зі спеціальності «Облік і оподаткування», спеціалізації «Облік і оподаткування бізнесу», ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Левкулич Вікторія Вікторівна, к.е.н. доц., доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, ПОНЯТТЯ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА ФІНАНСОВОГО КОНСАЛТИНГУ І АУТСОРСИНГУ

В статті досліджено, що фінансовий аутсорсинг охоплює послуги у галузі управління, оподаткування та бухгалтерського обліку, в галузі фінансово-інвестиційного аналізу й банківського обслуговування. З'ясовано, що застосування фінансового аутсорсингу дозволяє забезпечити оптимізацію структури капіталу, контроль доходів і витрат, аналіз фінансових показників для прийняття рішень оперативного управління, підвищення ефективності фінансових операцій, оптимізацію податкових платежів. Розглянуто види послуг, що надаються у фінансовому консалтингу та етапи консультаційного процесу.

Ключові слова: фінансовий консалтинг, фінансовий аутсорсинг, аутсорсинг бухгалтерських послуг, сфера аутсорсингу бухгалтерського обліку, міжнародний аутсорсинг, переваги та недоліки фінансового аутсорсингу.

Актуальність проблеми. Фінансовий консалтинг це послуга, яка має консультативний тип, спрямований на те, щоб збільшити продуктивні сили фірми, збільшувати її економічні дані та багато іншого. Як це може працювати?

Консультанти проводять аналіз фінансових сторін підприємницьких робіт, і на основі отриманих даних відзначають деякі основні проблеми, що гальмують розвиток фірми. Коли виявили проблему, вам можуть допомогти правильні способи їх вирішення.

Фінансовий консалтинг послуги може виявляти ідеальні моделі для управління за допомогою фінансових ресурсів, і до того ж розуміти, де серед конкурентів виявляється фірма, які є методи оптимізації витрат і багато іншого. За допомогою консультації професіоналів, ви можете отримати об'єктивний погляд з боку, дізнатися про огріхи у створенні своєї справи.

Вітчизняний ринок фінансового аутсорсингу, незважаючи на низку стримуючих чинників і деяких проблем, демонструє тенденцію до зростання та має широкі перспективи розвитку. Проте прийняттю рішення про застосування послуг аутсорсингу має передувати ретельне його обґрунтування шляхом комплексної

оцінки й співставлення можливих позитивних і негативних наслідків для підприємства з урахуванням довгострокових перспектив його розвитку.

Аналіз результатів дослідження відомих авторів. Зростання значення фінансового консалтингу для потреб практики зумовило поглибленого дослідження даних питань на теоретико-методичному та прикладному рівнях.

Серед досліджень у сфері вивчення тенденцій розвитку консультування, його природи трансформації та відзначимо праці зарубіжних вчених К. МакКена, М. Кіппінга, Е. Бейч, С. Бісвас, Б. Блумфілда, А. Даніелі та інших. Питання щодо розвитку ринку консалтингових послуг в Україні знайшло своє відображення у працях вітчизняних авторів, зокрема О. Боднара, В. А. Верби, Т. І. Решетняк та інших. Проте, зважаючи на здебільшого прикладний характер послуг фінансового консалтингу, практичний аспект їх використання досліджується також на рівні окремих консалтингових компаній.

Мета дослідження полягає у з'ясуванні економічної сутності, понятті та характеристиці послуг фінансового консалтингу та аутсорсингу.

Викладення основного матеріалу дослідження. Фінансовий аутсорсинг охоплює послуги у галузі управління, оподаткування та бухгалтерського обліку, в галузі фінансово-інвестиційного аналізу й банківського обслуговування. Застосування фінансового аутсорсингу дозволяє забезпечити оптимізацію структури капіталу, контроль доходів і витрат, аналіз фінансових показників для прийняття рішень оперативного управління, підвищення ефективності фінансових операцій, оптимізацію податкових платежів і т. ін. Практика свідчить про можливість забезпечення від 10 до 50% зниження вартості обслуговування бізнесу на умовах аутсорсингу порівняно з утриманням штату власних фахівців, що виконують відповідні функції [22].

До основних різновидів фінансового аутсорсингу належать:

– бухгалтерський аутсорсинг – використання послуг спеціалізованих компаній із метою забезпечення бухгалтерського обліку на підприємстві, складання й надання необхідної звітності у відповідні органи;

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

– інвентаризаційний аудит – забезпечення обліку майна підприємства; ревізій залишків продукції, товарів;

– забезпечення взаєморозрахунків із персоналом – розрахунок заробітної платні, преміальних виплат, виплат за відрядженнями, компенсацій та ін. [16,с.19].

Зазначені види фінансового аутсорсингу взаємопов'язані між собою, зокрема, інвентаризаційний аудит та забезпечення взаєморозрахунків із персоналом поєднані з бухгалтерською звітністю.

Провідну роль серед видів фінансового аутсорсингу відіграє бухгалтерський аутсорсинг, який походить від аутсорсингу аудиторських послуг. Фінансовий аутсорсинг тісно пов'язаний із іншими видами аутсорсингу, зокрема, ІТ-аутсорсингом, аутсорсингом персоналу, виробничим аутсорсингом та ін.

Можлива передача у аутсорсинг окремих фінансових функцій підприємства або аутсорсинг всіх його фінансових функцій. Крім того, аутсорсингова компанія забезпечує взаємодію виконуваних фінансових функцій з іншими бізнес-процесами підприємства замовника.

Завдяки застосуванню аутсорсингу з'являється можливість зосередження зусиль на основних напрямках діяльності підприємства та їх інтенсивнішого розвитку; економії власних ресурсів за рахунок опосередкованого використання залучених ресурсів, а також за рахунок ефекту масштабу та наявності досвіду виконання певних функцій фахівцями аутсорсингової компанії; вивільнення ресурсів підприємства для здійснення інших проектів; більш професійне та якісне виконання необхідних фінансових функцій підприємства; більш швидке й гнучке реагування на зміни у законодавстві та у ринковому середовищі; забезпечення розподілу ризиків. Це дозволяє істотно поліпшити економічні показники діяльності підприємства, його ефективність, конкурентоспроможність й інвестиційну привабливість, обмежити ризик, а, отже, створити передумови для сталого економічного розвитку підприємства у довгостроковій перспективі.

Водночас, існують певні особливості застосування фінансового аутсорсингу та низка чинників, що стримують його активізацію на вітчизняних підприємствах.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Застосування фінансового аутсорсингу характеризується наступними особливостями [3,с.29]:

– по-перше, фінансовий аутсорсинг є однією з найскладніших форм аутсорсингу бізнес-процесів через необхідність комплексного управління кількома бізнес-процесами, що потребує ретельного обґрунтування доцільності проектів аутсорсингу та значного обсягу підготовчої роботи у разі при переходу на аутсорсинг;

– по-друге, аутсорсинг фінансових функцій передбачає отримання доступу фахівців аутсорсингової компанії до інформації, яка становить комерційну таємницю підприємства, що потребує ретельного відбору аутсорсингової компанії, з якою співпрацюватиме підприємство-замовник;

– по-третє, при укладенні угоди аутсорсингу необхідне чітке визначення цілей та завдань, обов'язків і відповідальності, формалізація процедур, а також критеріїв оцінки результатів роботи, що створює передумови для його успішного застосування.

До стримуючих чинників щодо застосування фінансового аутсорсингу належать [5]:

– по-перше, відсутність відлагодженої й стабільної законодавчої бази, що зумовлює труднощі під час укладення угод аутсорсингу, зокрема, з урахуванням специфіки діяльності та характеру взаємовідносин замовника та постачальника послуг; НБУ прийнято лише кілька нормативних документів, в яких згадується аутсорсинг;

– по-друге, психологічні бар'єри, наприклад, брак довіри керівників до аутсорсерів, яким у процесі виконання переданих у аутсорсинг функцій надається доступ до внутрішньої інформації підприємства; також і аутсорсер не завжди може обґрунтувати власні переваги; крім того, існують перешкоди через непорозуміння, викривлення інформації, незацікавленість або опір окремих робітників при переході на аутсорсинг або в процесі його застосування, що може призвести до провалу проекту;

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

– по-третє, існують певні труднощі щодо ціноутворення на послуги аутсорсингу, яке часто є недосить зрозумілим і прозорим як для замовників, так і для постачальників; ціна послуг аутсорсингу має враховувати не тільки витрати на оплату праці фахівців, що виконують необхідні функції, а й витрати на підбір і навчання, обладнання робочого місця, управління, сплату податків і ін. Неадекватна оцінка обсягів планованих робіт на момент укладання угоди призводить до викривлення цін на послуги аутсорсингу, що потребує внесення певних застережень щодо можливого перегляду умов угоди аутсорсингу у разі підписання.

Фінансовий консалтинг це послуги консалтингових фірм, які допомагають підприємствам ефективно керувати фінансовими ресурсами і створити зрозумілу і прозору фінансову політику.

Під фінансовим консалтингом прийнято розуміти комплекс заходів, спрямованих на підвищення ефективності фінансового управління з урахуванням використання всіх фінансових ресурсів організації-клієнта [10,с.16].

Основне завдання фінансового консалтингу і фахівців, які надають подібні послуги, – надати керівникам та власникам цінну інформацію, необхідну для прийняття ефективних управлінських рішень.

В рамках фінансового консалтингу на підприємстві можуть бути проведені:	
1	аналіз фінансово – господарської діяльності компанії (фінансово-господарської діяльності з пропозиціями щодо оптимізації)
2	розробка пропозицій щодо способів виправлення виявлених недоліків і порушень ведення бухгалтерського та податкового обліку, складання фінансової звітності
3	розрахунок вартості і ефективності запуску нового напрямку бізнесу, проекту
4	розрахунок вартості і ефективності запуску нового напрямку бізнесу, проекту
5	ведення й відновлення бухгалтерського та податкового обліку
6	Постановка управлінського обліку; бюджетування; розробка форм звітності; автоматизація обліку; розробка регламентуючої документації; розробка систем мотивації для співробітників відповідно до цілей компанії; добірка показників діяльності для ефективної роботи
7	проведення розрахунків (економічний, фінансовий, стратегічний та інші види аналізу) для оцінки стану й результатів господарської діяльності
8	економіко-правова експертиза з різних питань фінансової та господарської діяльності
9	виявлення резервів з метою підвищення економічної ефективності діяльності підприємства
10	виявлення резервів з метою підвищення економічної ефективності діяльності підприємства
11	управління ризиками в організаціях та сприяння компаніям в оцінці бізнес – стратегій на предмет їхньої стабільності стосовно стратегічних, господарських і фінансових ризиків
12	побудова концепції антикризової програми, що включає розробку заходів щодо фінансового оздоровлення підприємства (організації) з використанням сучасних методів виходу із кризових ситуацій
13	розробка бізнес-планів – перший крок до одержання фінансування

Рис. 1. Види послуг, що надаються у фінансовому консалтингу [17]

Консультаційний процес включає п'ять фаз. Фази консультаційного процесу такі.

1. Підготовка. У фазі підготовки консультант починає працювати з клієнтом. Дана фаза містить такі етапи.

- Перший контакти з клієнтом (зустрічі, розмови, обговорення питань).
- Попередній діагноз проблеми (аналіз, порівняння і діагностика розв'язання проблеми).
- Планування завдання консультанту (методи синтезу).
- Пропозиція клієнту щодо завдання.
- Укладання договору на консультування.

2. Діагноз. Становить собою глибокий аналіз розв'язуваної проблеми, заснований на вивченні і аналізі фактів. Але тут встановлюється суть аналізованої проблеми: якою вона (проблема); як вона широка; яким його аспект є вирішальним чи домінантним; прагнути чи організація до змін у розв'язанні цієї проблеми. Ця фаза включає: визначення структури даних, і ухвалення рішення про їхнє зборі; виявлення фактів і валовий збір даних; аналіз фактів; зворотний зв'язок з клієнтом, куди входять складання первинного звіту та висновки, зроблені з урахуванням діагнозу.

3. Планування дій. Адресована до пошуку розв'язання проблеми, включає: виробок рішень; оцінку альтернативних варіантів; формування пропозиції клієнту (методи огляду); планування здійснення рішень (описові методи).

4. Впровадження. Суворо перевіряє правильність і виконання пропозицій підготовлених консультантом співробітництва з клієнтом та включає: допомогу у виконанні (наставництво); коригування пропозицій (методи аналізу); навчання персоналу (навчальні методи).

5. Завершення. Ця фаза є заключним етапом і включає: оцінку виконаних консультантом дій (порівняльні методи); підготовку і прийняття клієнтом остаточного звіту (описові і психологічні методи); розрахунок з консультантом за зобов'язаннями відповідно до договору (фінансові та правові методи); проведення

переговорів щодо подальшого співробітництва (психологічні методи); відхід консультантів.

Консультаційний процес включає значну кількість робіт, які можна об'єднати у наступні етапи: підготовка та укладання угоди; діагноз проблеми клієнта; розробка плану вирішення проблеми; впровадження необхідних змін; завершення консультування (рис. 2.)

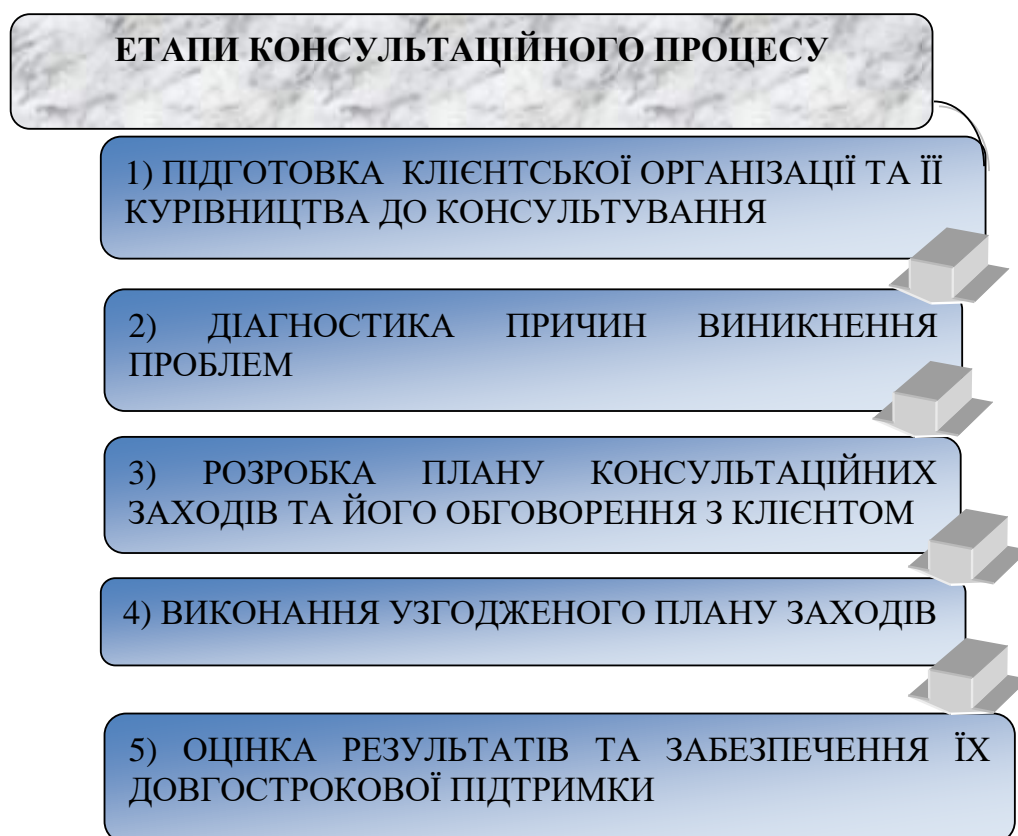


Рис. 2. Етапи консультаційного процесу [5]

Початкові зустрічі вимагають від консультанта ретельної підготовки. Він збирає важливі дані про клієнта, що дозволяють орієнтуватися у його оточенні і проблемах, типових для його сфери діяльності.

Таким чином, фінансовий аутсорсинг є дієвим засобом оптимізації діяльності підприємств. Вітчизняний ринок фінансового аутсорсингу, незважаючи на низку стримуючих чинників і деяких проблем, демонструє тенденцію до зростання та має широкі перспективи розвитку. Проте прийняттю рішення про застосування послуг

аутсорсингу має передувати ретельне його обґрунтування шляхом комплексної оцінки й співставлення можливих позитивних і негативних наслідків для підприємства з урахуванням довгострокових перспектив його розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Асоціація консалтингових фірм. – Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://acf.ua/poslugi/finansovij-konsalting#>.
2. Бейч Э. Консалтинговый бизнес: основы профессионализма / Э. Бейч ; пер. с англ. – СПб. : Питер, 2006. – 272 с.
3. Бортнікова М. Г. Аналізування стану реалізації консалтингових проектів на вітчизняному та світовому ринках / М. Г. Бортнікова // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2017. – Вип 18. – С. 28–32.
4. Бортнікова М.Г. Аналізування стану реалізації консалтингових проектів на вітчизняному та світовому. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. № 18. С. 28-32.
5. Бурденко І.М., Ярошина А. П. Аутсорсинг в обліку. Наук. робота URL: <http://nasoa.edu.ua/novyny/vidbuvsya-1-etap-2-turu-vseukrayinskogokonkursu-studentskyh-naukovyh-robit-obliku-opodatkuvannya-2019/>.
6. Бурденко І.М., Ярошина А.П. Аутсорсинг: поняття, види та сучасний стан розвитку. Приазовський економічний вісник. 2018. Випуск 6(11). С. 513-518. URL: http://rev.kpu.zp.ua/journals/2018/6_11_uk/92.pdf.
7. Верба В.А. Патерни консалтингової взаємодії. Вчені записки Університету «КРОК». 28 (2). 2011. С. 23–31.
8. Верба В.А. Управлінське консультування: концепція, організація, розвиток: [монографія] / В.А. Верба. – К.: КНЕУ, 2011. – 327 с.
9. Відновлення ринку консалтингу почнеться вже в 2018 році. Незалежний аудитор. – Електронний ресурс. – Режим доступу: <https://cutt.ly/FeEUjLG>
10. Віннікова І.І., Марчук С.В. Особливості розвитку ринку консалтингових послуг в Україні / І.І. Віннікова, С.В. Марчук // Молодий вчений. - 2016. - № 7 (34). - С. 16-21.
11. Воронко Р. М., Бачинський В. І., Бойко Р. В., Воронко О. С. Суттєвості його використання. ність аутсорсингу бухгалтерського обліку, сфера та Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. № 65, 2021. С. 23-32.
12. Гернего Ю. О. Кредитне фінансування в інноватизації виробництва: теорія та досвід: монографія / Ю. О. Гернего, О. М. Диба, Є. А. Поліщук ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. М. І. Диби ; Держ. ВНЗ "Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана". - Київ: КНЕУ, 2016. - 534 с.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

13. Гончарова М. Л. Управлінське консультування в Україні: основні проблеми, тенденції та напрями розвитку. Економіка та управління національним господарством. № 2(164). 2015. С. 136 -141.
14. Євтушенко, Н. О. Компаративний аналіз поняття «консалтингова взаємодія» / Н. О. Євтушенко // Економіка. Менеджмент. Бізнес. – 2017. - № 1 (19). – С. 42-50
15. Жуков В. А. Сучасні тенденції розвитку ринку консалтингових послуг. Вісник університету. 2017. № 11. С. 91-99.
16. Зорій О. М. Особливості застосування аутсорсингу. Економічний аналіз. 2013. № 3. С. 18-28.
17. Ковальська К. В. Особливості і тенденції розвитку ринку консалтингових послуг в Україні. / К. В. Ковальська // Ефективна економіка. – 2014. - № 6. – Електронний ресурс. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_6_69
18. Колісник Г. М. Характеристика методів управлінського консультування. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: тези доповідей II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Ужгород, 16 квітня 2020 р.). Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2020. 267 с. – С. 154-158.
19. Колісник Г. М. Чинники розвитку консалтингових послуг на ринку України. Корпоративні фінанси: проблеми та перспективи інноваційного розвитку: Матеріали II міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ 12 жовтня 2018 р.). — Київ: Вид-цтво КНЕУ, 2018. – С. 252-254.
20. Колісник Г. М., Гелей Л. О., Шуліко А. О. Управлінський аудит як вид надання консалтингових послуг. Інфраструктура ринку. 2022. № 63. URL: <http://www.market-infr.od.ua/uk/63-2022>
21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73р. - Режим доступу: <http://www.dinai.com/Docs/nsbu/standart-1.doc>.
22. Орищенко М. Антикризовий консалтинг. Попит зростає.

УДК 337.44:657.325.

Решентнюк Альона Ігорівна, магістр зі спеціальності «Облік і оподаткування», спеціалізації «Бізнес-консалтинг», ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Левкуліч Вікторія Вікторівна, к.е.н. доц., доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА ІНФОРМАЦІЯ ДЛЯ МЕНЕДЖЕРІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА ПОБУДОВА МАТРИЦІ ЗНАЧИМИХ ПРОБЛЕМ В УМОВАХ ВПРОВАДЖЕННЯ ЦИФРОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ

В статті з'ясовано термін «бухгалтерський аутсорсинг», розглянуто етапи надання послуг облікового консалтингу, представлено схему взаємозв'язку елементів обліково-аналітичної системи підприємства, досліджено концепцію обліково-аналітичної системи підприємства, розглянуто стратегію розвитку підприємства при наданні консалтингових послуг та систему управління підприємством при наданні консалтингових послуг, розглянуто складові предметної сфери аутсорсингу бухгалтерського обліку.

Ключові слова: бухгалтерський аутсорсинг, концепція обліково-аналітичної системи підприємства, аутсорсингу бухгалтерського обліку, обліково-аналітична інформація, бізнес-консалтинг.

Актуальність проблеми. Розвиток аутсорсингу в Україні є відносно новим та недостатньо розвиненим видом діяльності, однак наявність значного потенціалу для його розвитку дає змогу з'являтися на вітчизняному просторі щораз більшої кількості успішних аутсорсингових компаній. Доказом цьому слугує рейтинг найкращих світових постачальників послуг із аутсорсингу – Global Outsourcing, до списку якого з кожним роком входить дедалі більше українських компаній (у 2020 р. – 21 компанія). Запровадження аутсорсингу зможе істотно підвищити конкурентоспроможність вітчизняних підприємств. Ведення бухгалтерського обліку в умовах аутсорсингу передбачає організацію та повне або часткове ведення бухгалтерського обліку підприємства, складання і подання його фінансової звітності аутсорсером – зовнішнім для підприємства виконавцем. При цьому метою бухгалтерського аутсорсингу є забезпечення задоволення інтересів замовника та виконавця на підставі оптимального поєднання правового та договірної регулювання цього процесу, що спричинено неспроможністю залучення висококваліфікованого штатного облікового персоналу внаслідок обмеженості фінансових ресурсів і масштабів діяльності підприємств [18,с.81].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у вивченні змісту, тенденцій розвитку та особливостей впровадження аутсорсингу й консалтингу зробили: Верба В. А. [5], Бачинський В. І. [2], Колісник Г. М., Колісник Б. А. [14], Левкулич В. В. [15], Радіонов О. В. [34], Савченко Т. Г., Ярошина А. Н. [20], Шулла Р. С. [17] та інші. Одні з них розглядали теоретичні складові організації аутсорсингу бухгалтерського обліку, а інші приділяли більше уваги питанням правового регулювання й практичним аспектам здійснення цього процесу.

Мета дослідження полягає у побудові обліково-аналітичної інформації для менеджерів підприємства та побудови матриці значимих проблем в умовах впровадження цифрових технологій.

Викладення основного матеріалу дослідження. Термін "бухгалтерський аутсорсинг" має багато синонімів в українській мові – "аутсорсинг бухгалтерського обслуговування", "аутсорсинг бухгалтерських послуг", "бухгалтерський облік на умовах аутсорсингу", однак у будь-якому випадку означає передачу аутсорсинговій компанії функцій з організації та ведення бухгалтерського обліку підприємства. Вважаємо за доцільне вживати термін "бухгалтерський аутсорсинг", оскільки саме таке словосполучення без завуальованості інтерпретує це поняття. Аутсорсингова компанія, як цілісний функціональний підрозділ, що є організаційно і юридично самостійним, залучається в робочі бізнес процеси підприємства, яке замовило бухгалтерський аутсорсинг, на підставі укладеного між ними договору про надання бухгалтерських послуг на умовах аутсорсингу [20,с.7].

Аутсорсінг (від англ. outsourcing: зовнішнє джерело) — передавання організацією (компанією, підприємством) певних процесів (функцій) на обслуговування іншим структурам, що спеціалізується у відповідній галузі. Наявність бізнес-процесу є відмінною рисою аутсорсингу від різних інших форм надання послуг і абонентського обслуговування. Вважається, що зовнішньому виконавцеві можуть бути передані практично будь-які виробничі функції організації [21,с.58].

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Зазвичай на аутсорсинг передають функції, що забезпечують безперервну працездатність окремих виробничих систем на основі тривалого контракту (на відміну від послуг сервісу і підтримки, що мають разовий, епізодичний або випадковий характер). На практиці найбільш поширеними видами аутсорсингу є передача таких функцій: бухгалтерський облік і розрахунок податків; юридичне забезпечення діяльності; нарахування заробітної плати співробітників; супровід інформаційних систем; видавнича діяльність; бізнес-планування та оптимізація процесів; забезпечення економічної та інформаційної безпеки; послуги доставки; виробництво, складання, тестування і технічне обслуговування тощо [21,с.61].

Ринок послуг бізнес-консалтингу є складовою ринкової інфраструктури та інфраструктури інноваційної діяльності, сегментом ринків ділових послуг, інтелектуальних ресурсів, інтелектуальної власності, інноваційних та освітніх послуг. Відповідно до об'єктного критерію сегментами ринку послуг бізнес-консалтингу є ринки різних видів консалтингової діяльності: ринки виробничого, фінансово-інвестиційного, оцінюючого, маркетингового, кадрового, організаційного, інноваційного, юридичного, корпоративного, навчального, ІТ-консалтингу та ін. Складовими цих ринків є ринки оперативного та стратегічно-інноваційного бізнес-консалтингу.



Рис. 1. Етапи надання послуги облікового консалтингу [побудовано автором на підставі джерела 16]

Саме обліково-аналітична система «відповідальна» за організацію обліку на підприємстві, здійснення внутрішнього контролю і аудиту, проведення аналізу. Управлінська обліково-аналітична система використовує методи бухгалтерського обліку: документацію, оцінку, калькуляцію, балансове узагальнення, рахунки і

подвійний запис, звітність, інвентаризацію, методичну базу управлінського аналізу, а також необхідні процедури аудиту.

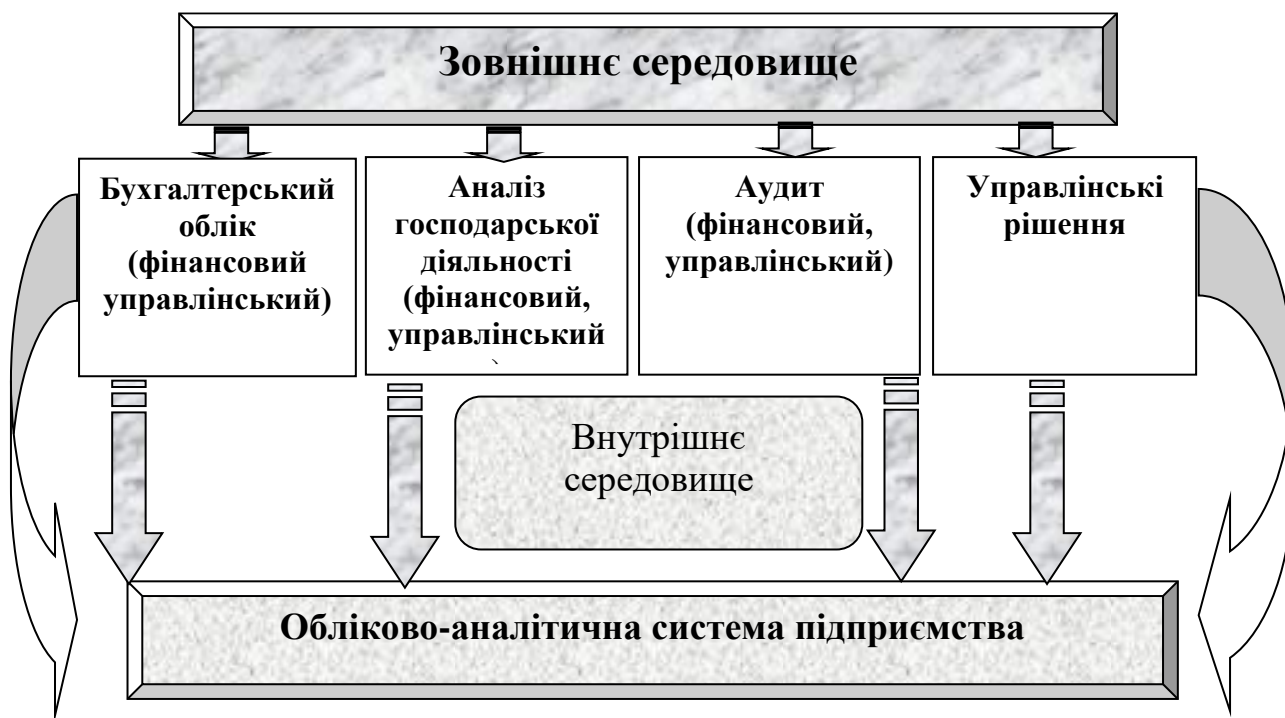


Рис. 2. Схема взаємозв'язку елементів обліково-аналітичної системи підприємства [20, с.11]

Облікова інформація повинна бути своєчасною, точною, об'єктивною, аналітичною, якісним чином оброблятися і оцінюватися, так як саме на її основі здійснюється: аналіз господарської діяльності підприємства, що показує, наскільки ефективна його діяльність за певний (звітний) період; аудиторська перевірка бухгалтерської звітності; обґрунтування прийняття тих чи інших рішень керівництвом. Таким чином, перераховані вище головні взаємопов'язані елементи (бухгалтерський облік, аналіз і аудит), що є функціями управління підприємством і мають спільні цілі, об'єднуються в одну єдину обліково-аналітичну систему.

**Збірник наукових статей випускників з фаху
«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)**



Рис. 3. Концепція обліково-аналітичної системи підприємства [20,с.10]

Пропонована нижче класифікація консалтингових услуг не претендує на повноту, проте вона є досить представницької, оскільки в основі її формування лежать типові роботи з декількох десятків комплексних консалтингових проектів, виконаних під загальним гаслом «рішення проблеми бізнесу за допомогою сучасних інформаційних технологій».

**Збірник наукових статей випускників з фаху
«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)**

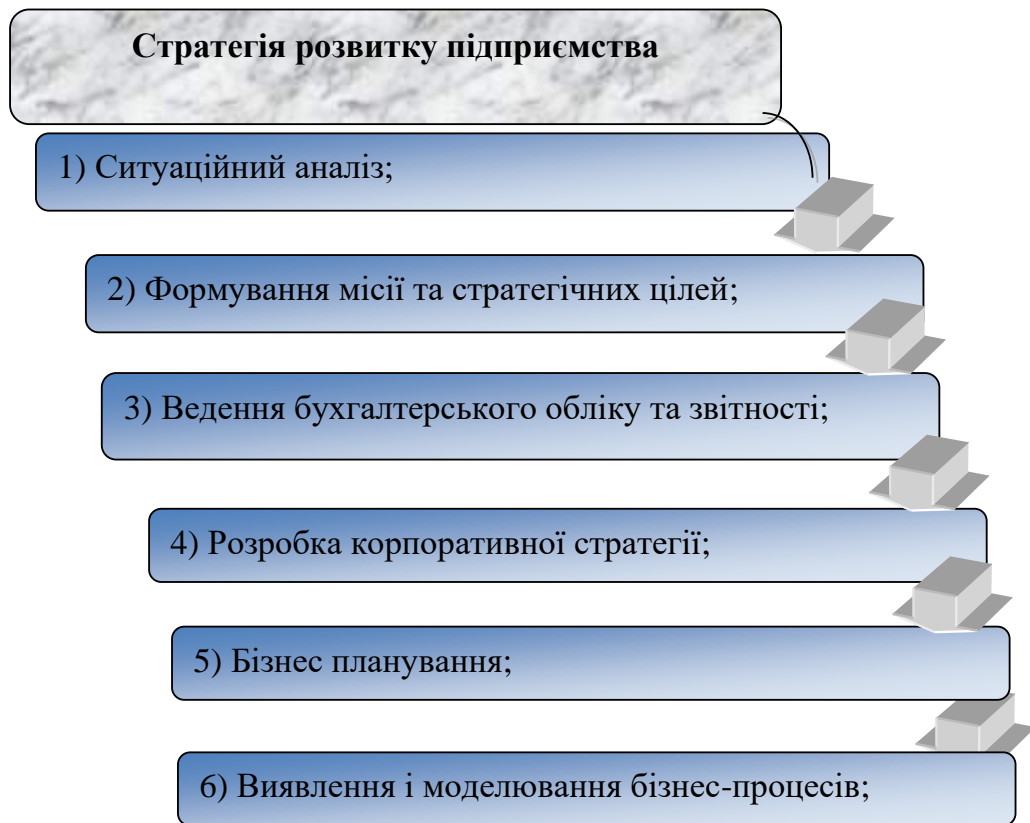


Рис. 4. Стратегія розвитку підприємства [побудовано автором на підставі джерела 14]

Практично кожна з вище перелічених послуг виконується в формі консалтингового проекту, що включає три вироблення рішення (визначення діапазону допустимих рішень, вибір рішення, презентацію і узгодження рішення) впровадження рішення (реалізація програми впровадження, управління процесом впровадження, оцінку результатів проекту).

**Збірник наукових статей випускників з фаху
«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)**

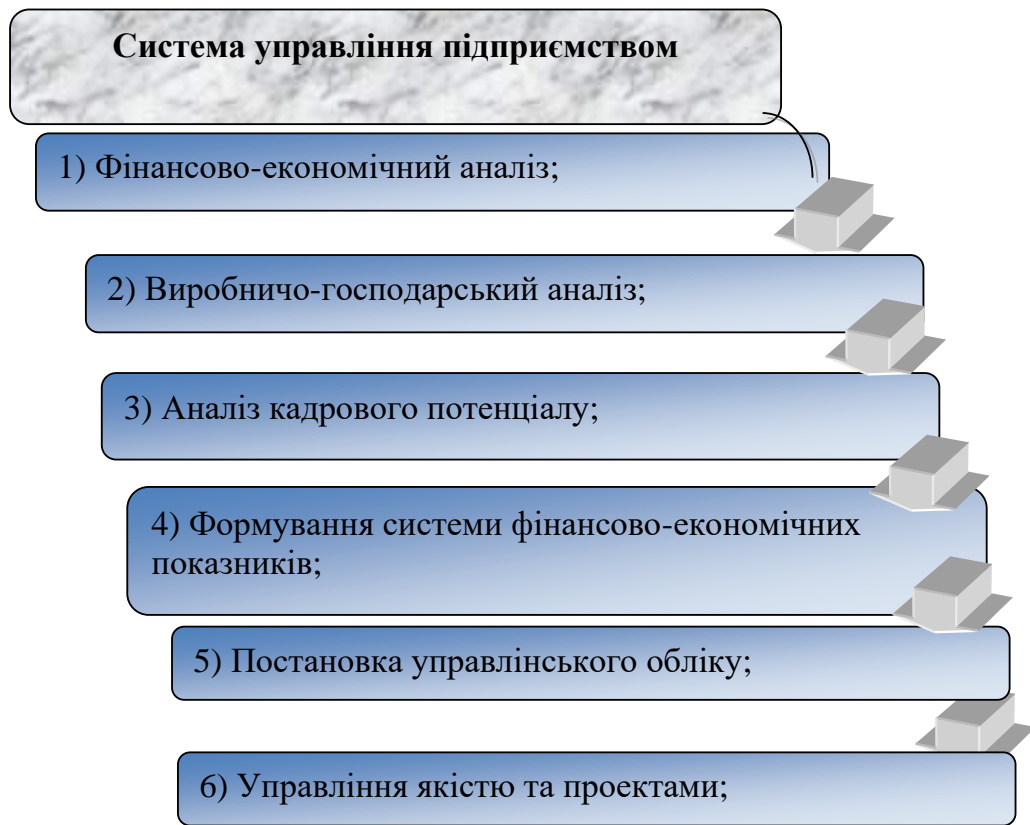


Рис. 5. Система управління підприємством [побудовано автором на підставі джерела 14]

Аутсорсинг у сфері бухгалтерського обліку включає у себе різні види робіт: розробка і впровадження положення про облікову політику і підприємства; контроль отриманої первинної документації та відображення її в системі бухгалтерського обліку з використанням відповідного програмного забезпечення; складання внутрішніх первинних документів (на оприбуткування, рух та ліквідацію основних засобів; переміщення і списання сировини, матеріалів, МШП; відрядження; нарахування заробітної плати тощо); формування фінансової звітності за національними НП(С)БО, а для окремих суб'єктів господарювання – відповідно до МСФЗ з дотриманням методик трансформації та звірки показників звітів, сформованих із застосуванням різних стандартів; підготовка та подання обов'язкової податкової і статистичної звітності; комунікація та проведення звірок із податковими органами, контрагентами і формування пов'язаної з цим

документації; послуги з проведення розрахунків (адміністрування банківських рахунків – підготовка платіжних доручень, контроль правильності розрахунків та своєчасності платежів, опрацювання банківських звітів, комунікація з обслуговуючими банками) та ін [18,с.82].

Аутсорсинг бухгалтерського обліку може здійснюватися як шляхом безпосереднього обміну документацією між підприємством-замовником та аутсорсинговою фірмою, так і з використанням сучасних комп'ютерно-інформаційних технологій передачі даних (зокрема, хмарних технологій). На рис. 6. представлено складові предметної сфери аутсорсингу бухгалтерського обліку.



Рис. 6. Складові предметної сфери аутсорсингу бухгалтерського обліку [1, с.29]

Аутсорсинг у сфері бухгалтерського обліку набув широкої популярності у зв'язку із бажанням власників та керівництва багатьох підприємств передати цю функцію зовнішнім виконавцям. Зумовлено це тим, що держава регулярно змінює правила бухгалтерського і податкового обліку та формування звітності, і це вимагає від облікових працівників постійно їх відслідковувати, щоб не наразити підприємство на штрафні санкції зі сторони контролюючих органів.

Значною є також питома вага середніх та малих підприємств (більше 70 %) у структурі реального сектору економіки, не всі з яких можуть найняти для ведення

обліку висококваліфікованих фахівців. Тому з метою зниження ризиків багато підприємств та приватних підприємців шукають надійних надавачів послуг у сфері бухгалтерського обліку, які дозволять не лише заощадити витрати на заробітній платі штатних облікових працівників, а й забезпечити високу якість ведення обліку [1, с.28]. Передання ведення бухгалтерського обліку на аутсорсинг має як свої переваги, так і недоліки.

Концентрація уваги на основному виді бізнесу за рахунок передання функцій ведення обліку сторонній організації, що сприяє покращенню конкурентних позицій підприємства. Зниження безпеки і наявність ризику витоку конфіденційної інформації, що викликає недовіру до аутсорсера з боку керівництва підприємства-замовника. Уникнути цього можна шляхом ретельного вибору фірми-аутсорсера із врахуванням її репутації та договірного узгодження усіх напрямів співпраці у сфері ведення бухгалтерського обліку.

Зменшення витрат на утримання власної облікової служби, обладнання робочих місць, інформаційне, технічне, програмне та інше забезпечення, фінансування підготовки та підвищення кваліфікації облікових працівників. У випадку припинення діяльності аутсорсингової компанії у підприємства-замовника виникає проблема пошуку нового аутсорсера протягом невеликого проміжку часу і налагодження з ним співпраці або повернення до варіанту самостійного ведення обліку.

Впровадження новітніх технологій, доступ до додаткових ресурсів та нових знань у сфері бухгалтерського обліку, оподаткування, нормативно-правового й інформаційного забезпечення ведення бізнесу. Можливість втрати контролю над частиною власних ресурсів та напрямками використання облікової інформації.

Можливість перерозподілу матеріальних та трудових ресурсів підприємства, зекономлених у результаті передання виконання облікової функції аутсорсинговій компанії, що сприятиме підвищенню ефективності діяльності. Стимування розвитку аутсорсингу бухгалтерського обліку через відсутність необхідної

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

нормативно-правової бази, яка дозволила б чітко врегулювати питання взаємодії між підприємством-замовником та аутсорсером.

Забезпечення об'єктивності і неупередженості під час формування та подання облікової інформації, що сприяє зменшенню ризику шахрайства або розкрадання. Втрата контролю за переданими функціями з ведення бухгалтерського обліку та формування показників звітності.

Гарантія безперервності облікового процесу та своєчасності надання послуг завдяки наявності в аутсорсингової компанії достатньої кількості працівників для заміни тих, хто вибуває по причині хвороби, відпустки, звільнення тощо. Можливе зниження якості ведення бухгалтерського обліку стороннім суб'єктом через недобросовісність аутсорсера чи інші його внутрішні проблеми.

Надання якісних послуг не лише у сфері бухгалтерського обліку висококваліфікованим персоналом аутсорсингової компанії, який за рахунок її коштів постійно проходить перепідготовку та атестацію на знання змін у законодавстві з питань обліку, звітності та оподаткування, методиці відображення господарської діяльності, пошуку найбільш оптимальних режимів оподаткування, взаємодії з податковими органами й іншими інстанціями, нового комп'ютерно-програмного забезпечення обліку та вміння роботи з ним тощо. Відсутність управлінського обліку для забезпечення внутрішніх інформаційних потреб менеджменту підприємства, оскільки звітна інформація, яку формує аутсорсингова компанія і передає замовнику й контролюючим органам, не забезпечує виконання всіх завдань, які ставляться перед обліком для створення конкурентних переваг підприємства. Зокрема, це стосується превентивної перевірки законності та економічної доцільності господарських операцій, формування собівартості і рентабельності окремих видів продукції, контролю руху майна і виконання підприємством своїх зобов'язань.

Покращення управління підприємством завдяки залученню до цього процесу аутсорсингових компаній, для яких удосконалення управління є одним із напрямів діяльності.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Одночасне збереження господарської та юридичної самостійності підприємства і контролю над переданими аутсорсинговій компанії функціями шляхом укладання відповідного договору. Ризик втрати оперативності під час формування і надання для прийняття поточних управлінських рішень облікової інформації, оскільки за умови передачі сторонній організації всього циклу облікових робіт виникає просторовий і часовий розрив із власниками і керівництвом підприємства-замовника.

Зменшення бази оподаткування підприємства-замовника податком на прибуток за рахунок включення вартості наданих послуг аутсорсинговою компанією до складу його витрат. Вартість аутсорсингу бухгалтерського обліку у більшості випадків є сталою і вона зафіксована в договорі та залежить від обсягів і видів діяльності, кількості найманих працівників, системи оподаткування підприємства тощо. Сповільнення запровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку через позицію власників та керівників підприємства замовника, які зацікавлені в обов'язковій наявності у них бухгалтера для оперативного вирішення поточних облікових завдань.

Захист конфіденційних даних шляхом внесення вимог про нерозголошення конфіденційної інформації в укладений з аутсорсером договір про надання послуг з ведення бухгалтерського обліку. Втрата робочих місць працівниками облікової служби підприємства-замовника і зниження продуктивності праці у тих працівників, що залишаються працювати, через недоліки комунікації з аутсорсером.

Отже, сьогодні українські підприємства, щоб скоротити витрати на утримання внутрішньої бухгалтерської служби та отримати якісніше бухгалтерське обслуговування, дедалі частіше звертаються до аутсорсингових компаній. Висока якість послуг, що надаються аутсорсинговими компаніями, зумовлена тим, що працівники компанії – аутсорсери для якісного виконання покладених на них завдань постійно підвищують свою кваліфікацію, що дає їм змогу не тільки достовірно відображати факти господарської діяльності підприємства, але й

знаходити резерви раціонального використання наявного у підприємства майна. Отже, підприємства можуть доручити виконання складних завдань більш компетентним фахівцям.

Список використаних джерел

1. Бачинський В. І., Бойко Р. В., Воронко О. С. Сутність аутсорсингу бухгалтерського обліку, сфера та можливості його використання. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. № 65, 2021. С. 23-32.
2. Бортнікова М. Г. Аналізування стану реалізації консалтингових проектів на вітчизняному та світовому. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. № 18. С. 28-32.
3. Бурденко І. М., Ярошина А. П. Аутсорсинг в обліку. Наук. робота URL: <http://nasoa.edu.ua/novyny/vidbuvsya-1-etap-2-turu-vseukrayinskogokonkursu-studentskyh-naukovyh-robit-obliku-opodatкування-2019>.
4. Бурденко І. М., Ярошина А. П. Аутсорсинг: поняття, види та сучасний стан розвитку. Приазовський економічний вісник. 2018. Випуск 6(11). С. 513-518. URL: http://rev.kpu.zp.ua/journals/2018/6_11_uk/92.pdf.
5. Верба В. А. Патерни консалтингової взаємодії. Вчені записки Університету «КРОК». 28 (2). 2011. С. 23–31.
6. Воронко Р. М., Бачинський В. І., Бойко Р. В., Воронко О. С. Суттєвості його використання та сутність аутсорсингу бухгалтерського обліку, сфера та Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. № 65, 2021. С. 23-32.
7. Ковальська К. В., Пастушенко Р. М. Тенденції розвитку ринку консалтингових послуг у контексті посткризового періоду в Україні. Молодий вчений. 2018. № 8 (60). С. 194-200. URL: <http://molodyvchenu.in.ua/files/journal/2018/8/45.pdf>.
8. Колісник Г. М. Кадровий консалтинг: функції, завдання та методи. Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та управління персоналом»: Міжнародна науково-практична конференція (м. Ужгород, Україна 23-24 квітня 2020 року). Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2020. 160 с. – С. 130-133.
9. Колісник Г. М. Кадровий консалтинг: функції, завдання та методи. Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та управління персоналом»: Міжнародна науково-практична конференція (м. Ужгород, Україна 23-24 квітня 2020 року). Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2020. 160 с. – С. 130-133.
10. Колісник Г. М. Сучасна концепція оцінки кадрового консалтингу із використанням коучингових технологій. Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та управління персоналом: збірник матеріалів III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 21 квітня 2021 р.) – Ужгород: Вид-во УжНУ «Говерла», 2021. – 116 с. - С. 88-91.

11. Колісник Г. М. Характеристика методів управлінського консультування. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: тези доповідей II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Ужгород, 16 квітня 2020 р.). Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2020. 267 с. – С. 154-158.
12. Колісник Г. М. Чинники розвитку консалтингових послуг на ринку України. Корпоративні фінанси: проблеми та перспективи інноваційного розвитку: Матеріали II міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ 12 жовтня 2018 р.). — Київ: Вид-цтво КНЕУ, 2018. – С. 252-254.
13. Колісник Г. М., Гелей Л. О., Шуліко А. О. Управлінський аудит як вид надання консалтингових послуг. Інфраструктура ринку. 2022. № 63. URL: <http://www.market-infr.od.ua/uk/63-2022>
14. Колісник Г. М., Колісник Б. А. Основні критерії вибору консалтингових підприємств при наданні облікових послуг. Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. – 2019. – Вип. 3(137). – С. 68-74.
15. Колісник Г. М., Левкулич В. В. Необхідність проведення аудиту задля ефективності функціонування підприємств. I Міжнародна науково-практична інтернет-конференція студентів, аспірантів та молодих вчених "Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу" (01 лютого 2022 року м. Кам'янець-Подільський).
16. Колісник Г. М., Левкулич В. В. Стратегія маркетингу облікових консалтингових послуг. Науковий Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – 2020. – Вип. № 4, Том 2. – С. 177 – 182.
17. Колісник Г. М., Шулла Р. С., Левкулич В. В. Концептуальні аспекти організації обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами підприємства. Економічний простір. Серія «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Вип. 177. 2022. С. 62–68. Copernicus
18. Пилипенко С. М., Банера Н. П., Гелей Л. О. Класифікація бухгалтерського аутсорсингу та доцільність його застосування в Україні. Науковий вісник НЛТУ України. 2021, т. 31, № 3. С. 80–84.
19. Резнікова Н.А. Диверсифікація консалтингу в умовах глобалізації Стратегія розвитку України. 2011. № 2. С. 168-176.
20. Савченко Т.Г., Ярошина А.П. Консалтинг та аутсорсинг в контексті управління підприємством. Вісник СумДУ. Серія «Економіка», № 2. 2019. -С. 7-12.
21. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: монографія / за ред. д.е.н., проф. Г. М Колісник. Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2021. 274 с.

Синьо Олександра В'ячеславівна, магістр зі спеціальності «Облік і оподаткування», спеціалізації «Бізнес-консалтинг», ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Шулла Роман Степанович, к.е.н. доц., доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО ПЛАНУВАННЯ ВИРОБНИЧО-ЗБУТОВОЇ ПРОГРАМИ ПІДПРИЄМСТВА ГОТЕЛЬНОГО БІЗНЕСУ

В умовах зростання динаміки та невизначеності зовнішнього середовища ефективність управління напряму залежить від релевантності та оперативності наданої менеджменту інформації, джерелом якої виступає, насамперед, система управлінського обліку.

В статті розкрито сутність поняття виробничо-збутова програма та стратегічне планування виробничо-збутової програми, досліджено особливості планування виробничо-збутової програми на підприємствах готельного бізнесу. Проаналізовано сучасні підходи до стратегічного аналізу виробничо-збутової програми на основі концепції «ускладненого директ-костингу». Запропоновано методика графічного визначення точки окупності окремої послуги розміщення, яка впроваджується у виробничо-збутову програму готелю.

***Ключові слова:** стратегічне планування виробничо-збутової програми, обліково-аналітичне забезпечення, директ-костинг, витрати, маржинальна собівартість, маржинальний прибуток.*

Постановка проблеми. На сучасному етапі господарювання основним завданням будь-якого підприємства є підвищення ефективності і якості роботи усіх ланок бізнесу. Розвиток ринкових відносин підвищує відповідальність і самостійність підприємств усіх форм власності при прийнятті управлінських рішень щодо забезпечення ефективності їх виробничої діяльності. Дієвість цих рішень залежить від різноманітних чинників, що знаходяться у різноманітних взаємозв'язках не лише між собою, але і з кінцевими результатами виробництва.

Генератором економічних результатів для підприємства є його виробничо-збутова програма як сукупність продуктів, які реалізуються на ринку. Тому планування виробничо-збутової програми, особливо в стратегічній складовій, є надзвичайно важливим.

В економічній науці на сьогоднішній день питання підвищення ефективності обліково-аналітичного забезпечення планування виробничо-збутової програми є достатньо дослідженим.

У розробку питань теорії та методології обліково-аналітичного забезпечення планування виробничо-збутової програми вагомий внесок зробили вітчизняні вчені: Голов С. Ф. [1], Нападовська Л. В. [2], Чумаченко Н.Г. [4] та ін.; зарубіжні дослідники: Ніколаєва С.А. [3], Д. Хан [6], В. Кільгер [9], П. Рібель [11] та ін.

Проте недостатньо дослідженою залишається проблема обліково-аналітичного забезпечення планування виробничо-збутової програми з врахуванням галузевої специфіки сфери готельного бізнесу, що вимагає інтенсифікації відповідних наукових досліджень в даній сфері.

Існування вагомого переліку дискусійних та недостатньо розроблених теоретичних і методологічних питань обліково-аналітичного забезпечення планування виробничо-збутової програми, особливо підприємств сфери готельного бізнесу, зумовило вибір теми дослідження.

Мета статті полягає у дослідженні теоретико-методичних положень та розробці науково обґрунтованих практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних підходів до обліково-аналітичного забезпечення стратегічного планування виробничо-збутової програми на підприємствах готельного бізнесу.

Основна частина. Нематеріальний характер результатів праці в сфері готельного бізнесу має визначальний вплив на організаційно-методичні підходи, які застосовуються при плануванні виробничо-збутової програми на підприємствах індустрії гостинності. Тому спочатку розглянемо особливості виробничо-збутової програми підприємств готельного бізнесу, а після цього дослідимо економічні критерії, які виступають в ролі цільових показників при плануванні виробничо-збутової програми підприємств індустрії гостинності.

Окремі послуги, які містяться у виробничо-збутовій програмі готельного підприємства, є для нього генераторами доходу. Але водночас з цим виробництво

зазначених послуг зумовлює для підприємства також і витрати, які виникають при виконанні різноманітних бізнес-операцій в рамках господарського процесу.

Зважаючи на обмеженість обсягів статті в подальшому сконцентруємо основну увагу не на всіх групах послуг, які виробляються підприємствами індустрії гостинності, а тільки на спектрі послуг, які входять до складу виробничо-збутової програми готельного бізнесу як основної компоненти індустрії гостинності.

На рисунку 1 представлено принцип структурування виробничо-збутової програми для сфери готельного бізнесу:

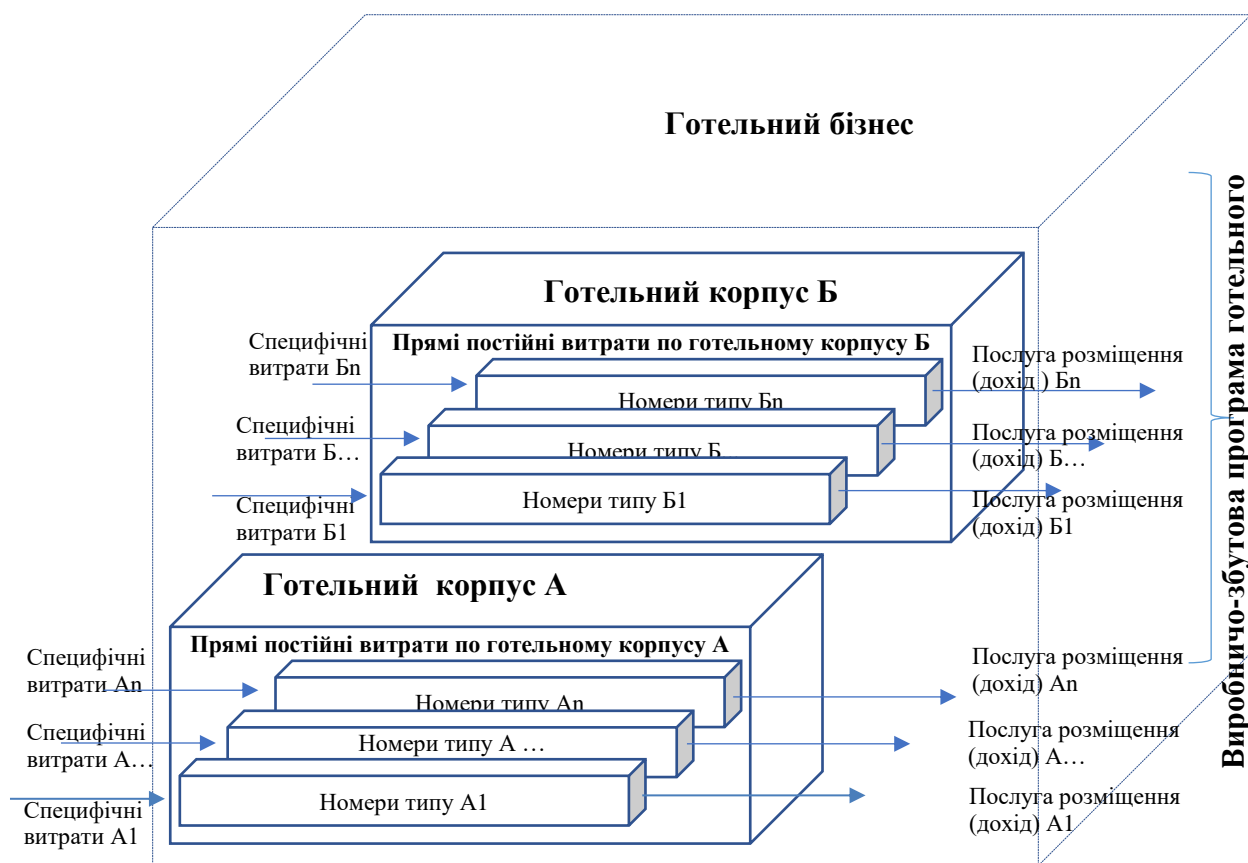


Рис. 1 Характеристика виробничо-збутової програми для сфери готельного бізнесу [авторська розробка]

На рисунку 1 представлено економічну модель підприємства готельного бізнесу (ресторанний компонент та SPA-сфера, виходячи з цілей дослідження, навмисно випущені). Як бачимо з рисунку 1, генератором доходів в готельному

бізнесі є послуги розміщення, диференційовані в розрізі окремих типів номерів, які надаються за оплату в тимчасове користування гостям.

Виокремлення окремих номерів відбувається на основі розмірно-якісних критеріїв: місткості номерів та їх класу. Відповідно до сформованих груп номерів відбувається і диференційоване ціноутворення в розрізі окремої групи номерів.

Дохід, згенерований окремим типом номерів, формується як добуток обсягу діяльності номеру (вираженого в номер-днях) та середньозваженої ціни за номер за календарний період. Термін «номер-дні» у вітчизняній літературі вживається досить рідко, хоча в англосаксонському (анг. room nights) та німецькомовному (нім. Zimmer-Tage) науковому просторі даний термін лежить в основі науки про готельний бізнес [7]. Окрім терміну «номер-день» у вітчизняній та зарубіжній фаховій літературі часто використовується також термін «ліжко-день» або «місце-день» (анг. bed night, нім. Bett-Tage) [7].

Окрім ролі одного з чинників доходу обсяг діяльності (показник номер-днів як його вимірник) виражає ключовий фактор такої групи витрат готельного бізнесу як змінні (маржинальні) витрати, тобто витрати, які змінюються з прямою (лінійною) залежністю відносно до коливань обсягу діяльності готелю. Ставка змінних витрат на одиницю обсягу діяльності (тобто, маржинальна собівартість послуги розміщення) для окремого типу номерів має специфічне (відмінне від інших типів номерів) значення, оскільки різні типи номерів мають як різну місткість, так і різний клас, що обумовлює специфічне ресурсне забезпечення номеру і відповідну індивідуальність ставки змінних витрат.

Планування виробничо-збутової програми для сфери готельного бізнесу передбачає визначення якісного та кількісного складу послуг розміщення, які мають бути вироблені і реалізовані покупцям (гостям) у плановому періоді.

В оперативній складовій система планування виробничо-збутової програми стосується короткострокового періоду (до 1 року), а в стратегічній складовій – середньо- та довгострокового періоду. Оперативний план виробничо-збутової

програми для сфери готельного бізнесу в табличній формі можна представити так (таб. 1.):

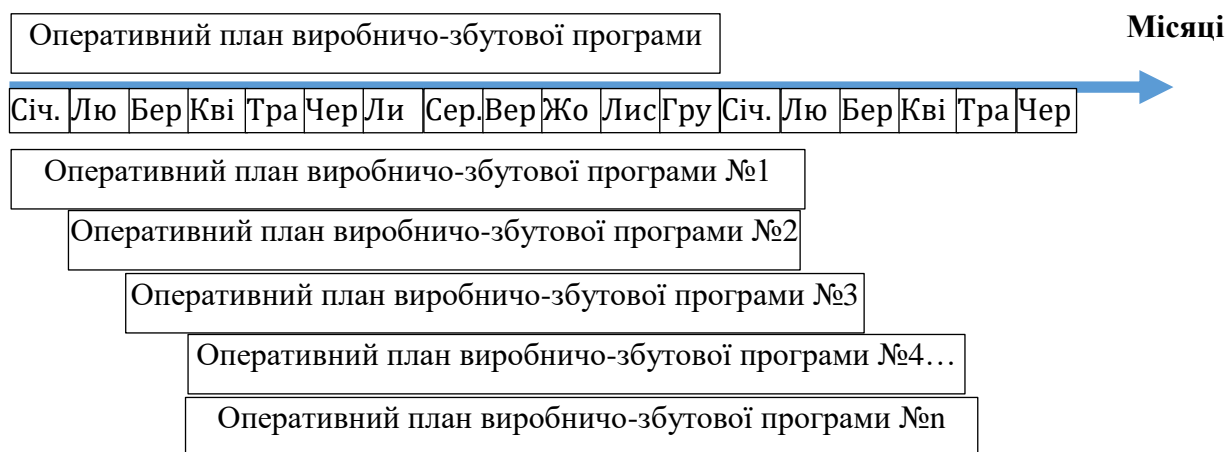
Таблиця 1.

Характеристика оперативного плану виробничо-збутової програми для сфери готельного бізнесу [авторська розробка]

Елемент оперативної виробничо-збутової програми готельного бізнесу (послуги розміщення)	Планові обсяги реалізації в розрізі місяців, номер-днів/міс.			Всього обсяг реалізації за плановий період, номер-днів/рік
	1-й місяць	...	12-й місяць	
Послуга розміщення для номерів типу 1	X	X	X	X
Послуга розміщення для номерів типу ...	X	X	X	X
Послуга розміщення для номерів типу n	X	X	X	X

Наведений в таблиці 1 оперативний план може використовуватися в режимі статичного та динамічного планування. В схематичній формі режим статичного та динамічного планування виробничо-збутової програми представлено на рисунку 2:

Режим статичного планування виробничо-збутової програми



Режим динамічного планування виробничо-збутової програми

Рис. 2 Характеристика режимів статичного та динамічного оперативного планування виробничо-збутової програми для сфери готельного бізнесу

[авторська розробка]

В режимі статичного планування сформований оперативний план фіксується для всього планового періоду, а в динамічному режимі – щомісячно (щоквартально) оновлюється з охопленням наступного місяця (кварталу).

На відміну від оперативного планування виробничо-збутової програми стратегічне планування не передбачає такого рівня деталізації інформації і здійснюється, базуючись на більш агрегованих показниках.

Якщо в рамках оперативного планування перелік послуг, який міститься у виробничо-збутовій програмі, не є предметом оперативного управлінського рішення, то в рамках стратегічного планування визначаються види послуг, які мають бути впроваджені у виробничо-збутову програму або мають бути вилучені з неї. Іншими словами: якщо оперативне планування виробничо-збутової програми оперує обсягами виробництва (реалізації) послуг, то стратегічне планування – оперує окремими видами послуг, які формують виробничо-збутову програму підприємства.

В схематичній формі стратегічне планування виробничо-збутової програми для сфери готельного бізнесу можна представити так (рис. 3):

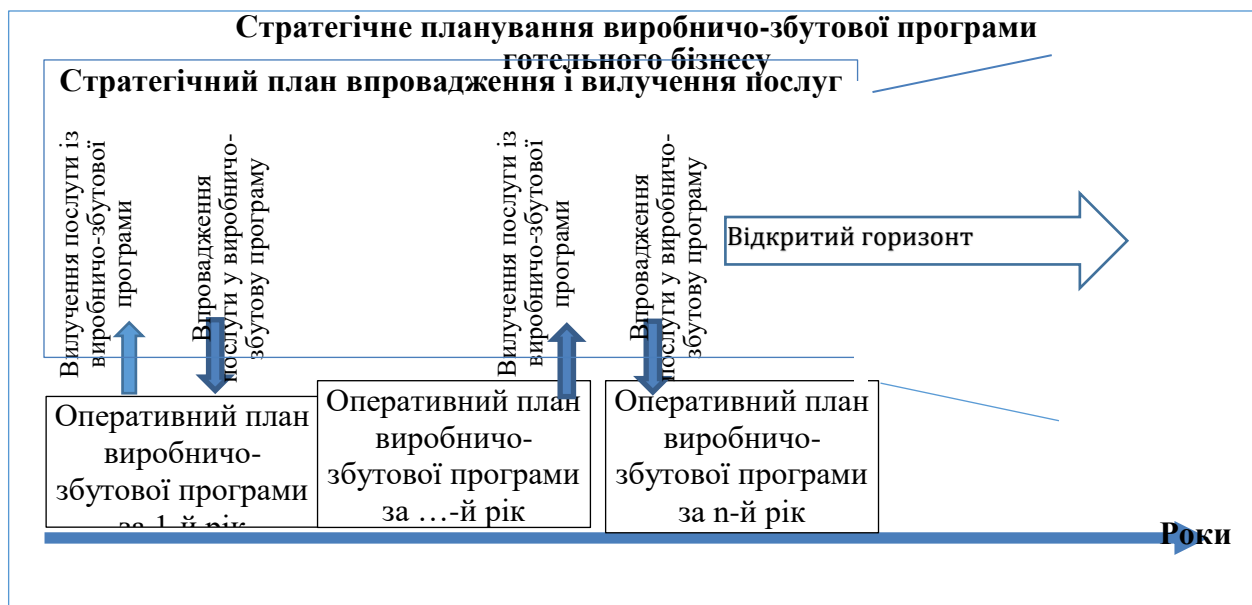


Рис. 3 Характеристика стратегічного планування виробничо-збутової програми для сфери готельного бізнесу [авторська розробка]

Як видно з рисунку 3, на стратегічному рівні горизонт планування є відкритим, при цьому для стратегічного рівня характерним є застосування динамічного режиму формування стратегічних планів по виробничо-збутовій програмі підприємства.

Стратегічне планування формує рамкові умови, в яких здійснюється оперативне планування виробничо-збутової програми сфери готельного бізнесу.

Функціонально послуга розміщення передбачає створення умов проживання для гостей. Послугу розміщення для окремого типу готельних номерів при асоціативному співставленні із сферою матеріального виробництва можна інтерпретувати як окремий продукт, який впроваджується у виробничо-збутову програму готелю. Цей продукт має специфічний дизайн, тобто розмірно-якісні характеристики номеру (наприклад, окремий тип номерів у вигляді двомісного номеру класу люкс), який формується менеджментом підприємства виходячи із стратегічних міркувань. При цьому дизайн окремого типу номерів може формуватися не тільки на стадії будівництва готелю, але може видозмінюватися і в процесі його експлуатації (наприклад, переобладнання існуючого номеру класу «стандарт» у номер класу «люкс»). Постійний редизайн номерного фонду в сфері готельного бізнесу можна інтерпретувати як інноваційний процес, орієнтований на оновлення виробничо-збутової програми готелю. При цьому специфікою інноваційного процесу в готельному бізнесі є те, що для впровадження нового продукту у виробничо-збутову програму готелю (дизайн нового типу номеру, наприклад, - номеру типу «люкс») необхідним є ліквідація (вилучення) вже існуючого продукту (переобладнання, наприклад, номеру «стандарт»), оскільки новий продукт у виробничо-збутовій програмі готелю може з'явитися тільки внаслідок переформатування (заміщення) вже існуючого продукту (якщо не брати до уваги процес розширення готелю).

Інноваційний процес як і технологічний процес в сфері готельного бізнесу можна інтерпретувати і у циклічному вимірі як послідовне виконання певного замкнутого циклу операцій (рис. 4)

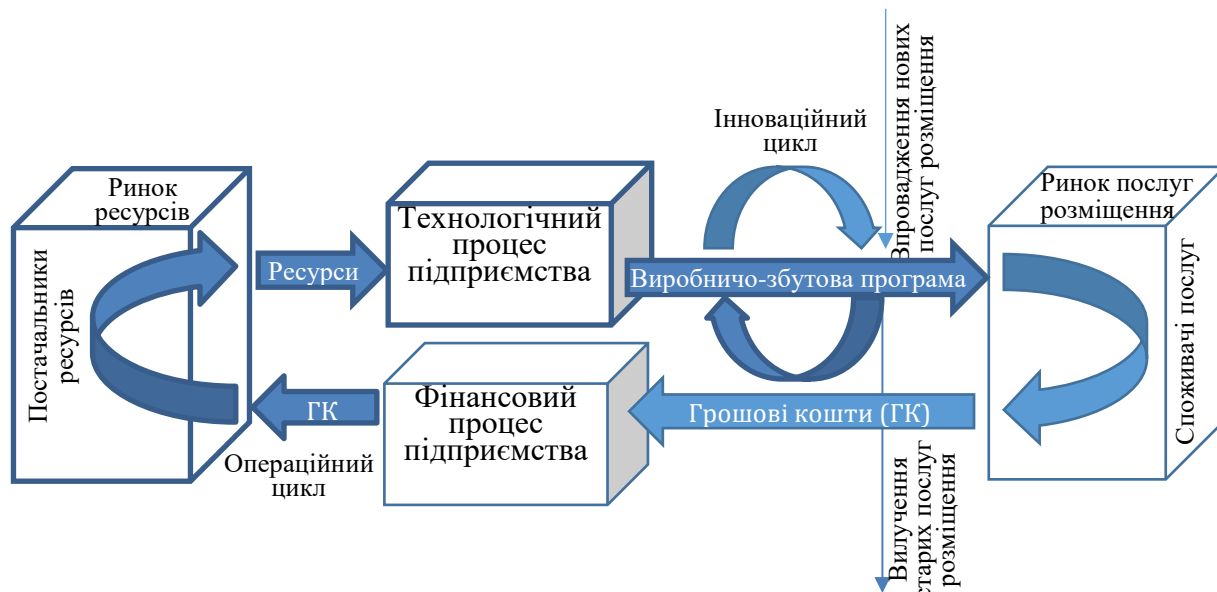


Рис. 4 Характеристика операційного та інноваційного циклу для підприємств сфери готельного бізнесу [авторська розробка]

Як бачимо із рисунку 4, операційний цикл на підприємствах готельного бізнесу передбачає безперервне повторення алгоритму «ресурси – технологічний процес – виробничо-збутова програма – ринок послуг – грошові кошти (надходження) – фінансовий процес – грошові кошти (видатки) – ринок ресурсів».

Натомість інноваційний процес являє собою безперервний цикл виконання операцій розробки і впровадження у виробничо-збутову програму нових видів послуг та вилучення із неї старих. Інноваційний процес постійно оновлює (наповняє) операційний цикл новими видами послуг розміщення.

Інноваційний процес має надзвичайно важливе значення для підприємств готельного бізнесу, оскільки «інноваційність» виробничо-збутової програми, тобто, наявність в ній достатньої кількості нових послуг, в очах покупців робить таку виробничо-збутову програму більш привабливою, покращуючи таким чином ринкові позиції підприємства в порівнянні із конкурентами.

Сформований план виробничо-збутової програми підприємства, який містить в собі перелік окремих видів ринкових послуг, представляє собою матеріальні цілі діяльності підприємства. Але матеріальні цілі виступають тільки в якості

інструментів досягнення генеральних вартісних цілей бізнесу, які виражають бажаний економічний стан підприємства в майбутньому [6].

Серед основних вартісних критеріїв при плануванні виробничо-збутової програми підприємства більшість вчених визначають такий обліково-аналітичний показник як прибуток [1, 2, 3, 5, 6, 7, 11].

Генератором інформації про вартісні показники діяльності є обліково-аналітична система підприємства. При цьому особливо важливу роль в обліково-аналітичному забезпеченні управління відіграє система управлінського обліку, яка, на відміну від складової фінансового обліку, по своїй суті має єдине призначення: забезпечувати управлінський цикл релевантною інформацією.

Якщо управлінський цикл розглядати тільки в його планово орієнтованій складовій, то його структуру по відношенню до такого об'єкту як виробничо-збутова програма можна представити так (рис. 5):

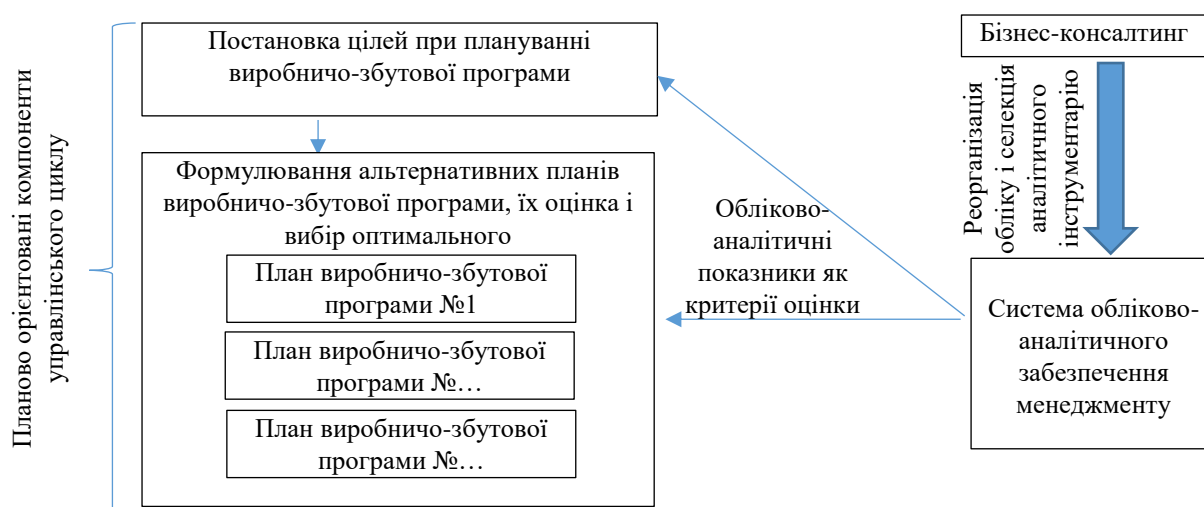


Рис. 5 Роль бізнес-консалтингу по відношенню до системи обліково-аналітичного забезпечення планування виробничо-збутової програми підприємства [авторська розробка]

Як бачимо з рисунку 5, процес планування виробничо-збутової програми підприємства складається із двох фаз:

- Фаза 1: постановка цілей, які виступають в ролі критеріїв для оцінки альтернативних варіантів виробничо-збутової програми підприємства;
- Фаза 2: формулювання альтернативних варіантів виробничо-збутової програми, їх оцінка та вибір оптимального варіанту.

Більш детально структура економічних показників для планування виробничо-збутової програми представлена на рисунку 6:

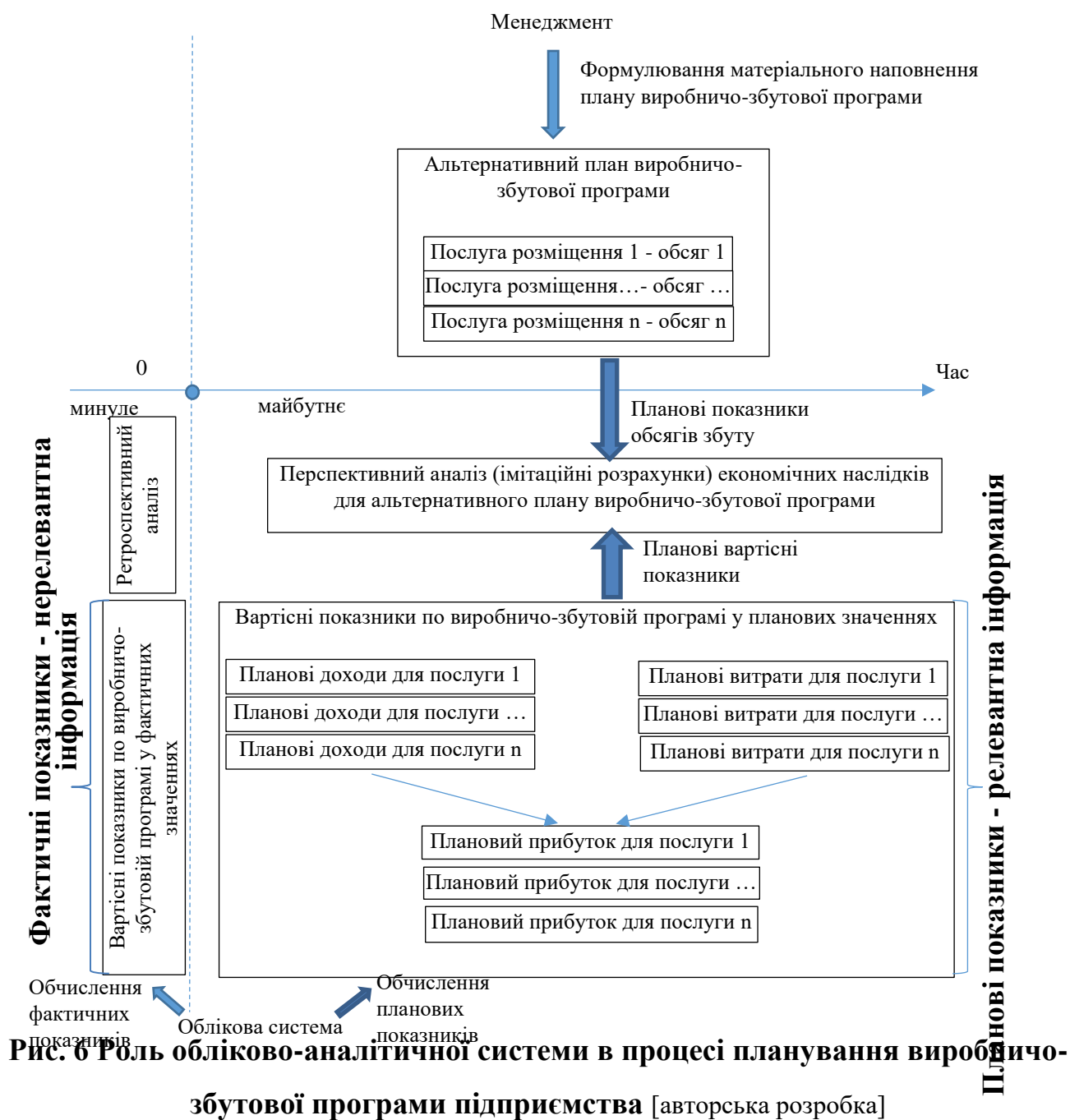


Рис. 6 Роль обліково-аналітичної системи в процесі планування виробничо-збутової програми підприємства [авторська розробка]

Як бачимо з рисунку 6, функція менеджменту в процесі планування виробничо-збутової програми полягає у формулюванні «матеріальних альтернатив», тобто альтернативних варіантів виробничо-збутової програми (визначення видів послуг розміщення та обсягів їх виробництва/реалізації). При цьому стратегічне планування виробничо-збутової програми в сфері готельного бізнесу передбачає два моменти:

- виявлення у поточній виробничо-збутовій програмі збиткових видів послуг розміщення з подальшим вилученням їх із виробничої програми підприємства;
- розробка (проектування) нових видів послуг розміщення та впровадження їх у виробничо-збутову програму готельного бізнесу.

Натомість обліково-аналітична система має своєю функцією вимірювання економічного ефекту «матеріальних планів» за допомогою обліково-аналітичних показників. При цьому облікова система генерує стандартизовану інформацію у вигляді вартісних показників, а система аналізу на послідуєчому етапі обробляє таку інформацію за допомогою аналітичних моделей, вимірюючи таким чином економічні наслідки альтернативних варіантів планів.

Необхідно також зазначити наступне: релевантною для цілей управління може бути тільки планова, а не фактична інформація, оскільки управлінське рішення стосується майбутнього і, відповідно, всі економічні показники повинні мати прогностичне (планове) значення.

Конкретне змістове наповнення обліково-аналітичних показників на рисунку 6 свідомо не відображено: економічні показники витрат, доходів та прибутку наведено в абстрактній формі. Менеджмент в співпраці з обліково-аналітичним персоналом, а, при потребі, також із залучення бізнес-консультантів повинен самостійно обрати для підприємства ту систему обліково-аналітичних показників, яка буде використовуватися ним при плануванні виробничо-збутової програми. В свою чергу задача обліково-аналітичного персоналу та бізнес-консультантів як фахівців і професіоналів своєї сфери діяльності – допомогти менеджменту у виборі

оптимальної системи показників, яка б враховувала специфіку і особливості бізнес-діяльності підприємства.

Релевантним для проблеми планування виробничо-збутової програми підприємства є показник прибутку, який обраховується в системі управлінського обліку. При цьому конкретне змістове наповнення показника прибутку залежить, насамперед, від того, яким чином організований так званий «систематичний управлінський облік» на підприємстві. У фаховій літературі виокремлюються різноманітні альтернативні системи організації управлінського обліку (рис. 7):

Повнота обліку та калькулювання витрат		
Функціональна наповненість	Класифікаційний критерій 2	Класифікаційний критерій 1
	Відсутність поділу витрат на постійні і змінні в місцях їх виникнення та включення повних витрат до собівартості носіїв витрат	Підхід, який передбачає диференційоване групування постійних та змінних витрат в місцях їх виникнення та включення змінних витрат до собівартості носіїв витрат
	Інформаційна обробка даних тільки щодо фактичних витрат	Система обліку повних фактичних витрат («ретроспективний абсорпшен-костинг» та «ретроспективний АВ-костинг»)
	Інформаційна обробка даних щодо планових (нормативних) витрат, фактичних витрат та відповідний контроль і аналіз відхилень	Система обліку змінних фактичних витрат («ретроспективний директ-костинг» в простому або ускладненому варіанті)
		Система планування, обліку, контролю та аналізу повних витрат («класичний стандарт-костинг» та «стандартний АВ-костинг»)
		Система планування, обліку, контролю та аналізу змінних витрат («стандартний директ-костинг» в простому або ускладненому варіанті)

Рис. 7 Полікритеріальний підхід до класифікації систем управлінського обліку [розроблено автором на основі джерела 5]

Як бачимо з рисунку 7, системи обліку витрат (систематичний управлінський облік) можуть диференціюватися на основі різноманітних критеріїв, серед яких у фаховій літературі виділяються, насамперед, такі як «повнота обліку і калькулювання витрат» та «функціональна наповненість системи обліку витрат» [1, 2, 3, 4, 5, 6, 8, 9,10].

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

В таблиці 2 наводиться порівняльний аналіз фінансових результатів (валового прибутку) в сфері готельного бізнесу, сформований за принципами системи «ускладненого директ-костингу» та «абсорпшен-костингу» (калькулювання повної собівартості):

Таблиця 2.

Аналіз фінансових результатів в розрізі окремих позицій виробничо-збутової програми готельного бізнесу на основі системи «абсорпшен-костингу» та системи «ускладненого директ-костингу» [авторська розробка]

Показники, тис.грн./рік	Виробничо-збутова програма готельного бізнесу (приклади типів номерів)				
Система «абсорпшен-костингу»					
Чистий дохід від надання послуг	X	X	X	X	X
Повна виробнича собівартість реалізованих послуг	X	X	X	X	X
Валовий прибуток/збиток в розрізі послуг розміщення	X	X	X	X	X
Валовий прибуток/збиток всього	X				
Система «ускладненого директ-костингу»					
Чистий дохід від надання послуг	X	X	X	X	X
Маржинальна собівартість реалізованих послуг	X	X	X	X	X
Маржинальний прибуток від реалізації послуг	X	X	X	X	X
Прямі постійні витрати	X	X	X	X	X
Маржинальний прибуток 1 від реалізації послуг	X	X	X	X	X
Непрямі (спільні) постійні витрати	X				
Валовий прибуток/збиток	X				

На відміну від простого директ-костингу в ускладненому варіанті директ-костингу рівень аналітичності інформації є вищим, оскільки проміжний фінансовий результат у формі показника «маржинального прибутку 1» дозволяє локалізувати ті послуги розміщення, які в довгостроковій перспективі є збитковими для підприємства, оскільки не покривають прямих постійних витрат по окремому виду послуг розміщення.

Використання в якості критерію в цій ситуації показника валового прибутку є небезпечним, бо окрім прямих постійних витрат в методиці його розрахунку

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

враховуються також і розподілені непрямі постійні витрати, що суттєво викривляє реальний рівень прибутковості послуги розміщення.

Інноваційний процес підприємства передбачає постійний аналіз актуальної виробничо-збутової програми з метою виявлення необхідності вилучення збиткових продуктів та можливості впровадження нових продуктів.

Особливо складним в практичній діяльності менеджменту є другий вид рішень, оскільки рішення про впровадження продукту (послуги) у виробничо-збутову програму, зазвичай, приймається в умовах високого рівня невизначеності. Але не зважаючи на це, доцільним є застосування обліково-аналітичного інструментарію для раціоналізації процесу прийняття такого роду складних рішень, а найгіршим варіантом було б в цих умовах покладання виключно на інтуїцію менеджера.

Як при стартових інвестиціях у ремонт номеру, так і при стартових інвестиціях у готельний інвентар необхідно враховувати період їх окупності, оскільки такі інвестиції у поточному обліку представляють собою прямі постійні витрати (у вигляді амортизації), які повинні покриватися за рахунок маржинального прибутку окремого виду послуги розміщення. Графічно період окупності специфічних стартових інвестицій у ремонт номеру та у готельний інвентар номеру можна представити так (рис. 8):

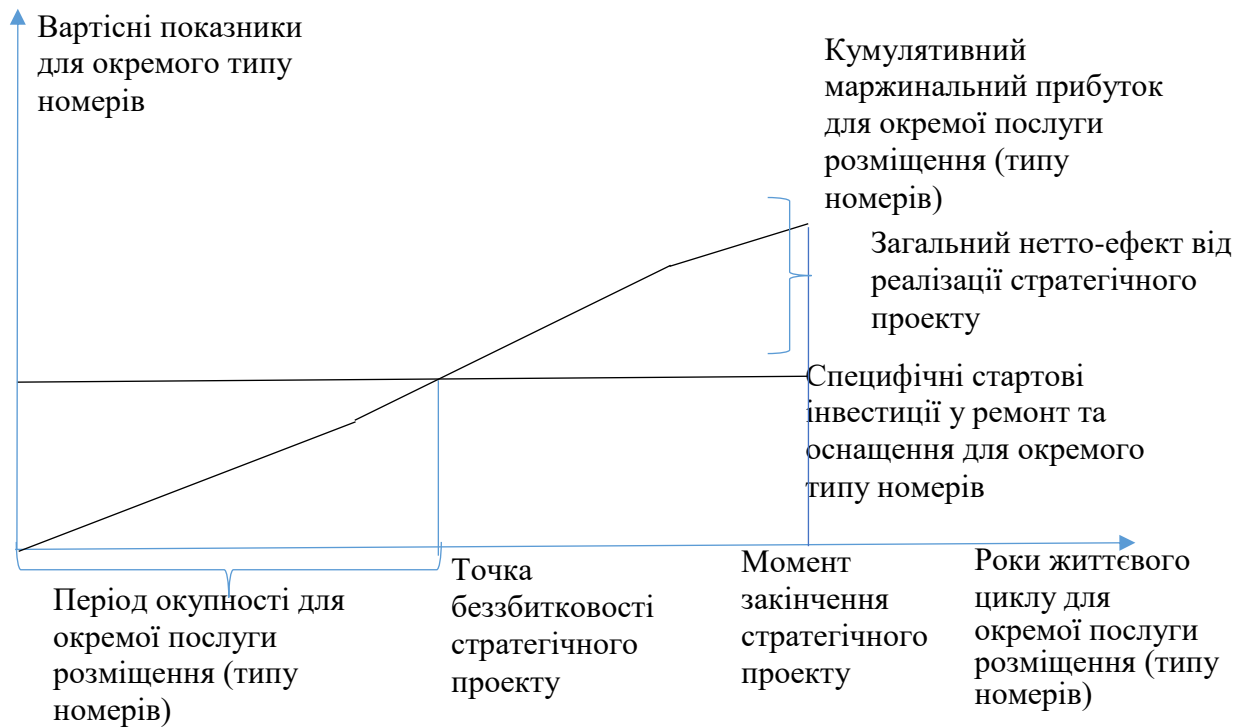


Рис. 8 Характеристика періоду окупності специфічних стартових інвестицій у ремонт та інвентарне оснащення окремого типу номерів у готельному бізнесі

[авторська розробка]

Як бачимо з рисунку 8, в рамках життєвого циклу такого продукту як «послуга розміщення в окремому типі номерів» існує момент (точка безбитковості проекту), в якому кумулятивний маржинальний прибуток від реалізації послуги розміщення досягне рівня специфічних стартових інвестицій у ремонт та інвентарне оснащення номеру. Часовий проміжок від моменту старту стратегічного проекту до моменту його окупності можна інтерпретувати як період окупності стартових інвестицій.

Період окупності слугує в якості інструменту оцінки рівня ризиковості стратегічного проекту: чим довший період окупності, тим вищий ризик.

Висновки. Основним інструментом інформаційно-аналітичної підтримки менеджменту є система управлінського обліку, яка формує релевантну інформацію для прийняття оперативних та стратегічних управлінських рішень.

Окремий номер представляє собою найдрібнішу технологічну одиницю, яка з одного боку генерує послугу розміщення, а з іншого боку – споживає для цього певні ресурси, а отже, зумовлює виникнення технологічних витрат при створенні послуги розміщення.

Згруповані за певним типом номерів витрати можна інтерпретувати як експлуатаційні витрати, безпосередньо пов'язані із функціонуванням номеру. Саме ці витрати і формують релевантну інформацію для стратегічних управлінських рішень по виробничо-збутовій програмі в готельному бізнесі

В рамках життєвого циклу такого продукту як «послуга розміщення в окремому типі номерів» існує момент (точка беззбитковості проекту), в якому кумулятивний маржинальний прибуток від реалізації послуги розміщення досягне рівня специфічних стартових інвестицій у ремонт та інвентарне оснащення номеру.

Показник періоду окупності виражає тільки рівень ризиковості інвестицій, а не економічний нетто-ефект від реалізації стратегічного проекту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

11. Голов С.Ф. Управлінський облік. К.: Лібра, 2003. 704 с.
12. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підруч. для студ. вищ. навч. закл. К.: Книга, 2004. 544 с.
13. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: Теория и практика. М.: «Финансы и статистика», 1993. 128 с.
14. Чумаченко Н .Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. М.: Финансы, 1971.
15. Шулла Р. С., Повідайчик М. М. Концептуальні підходи до організації системи управлінського обліку «директ-костинг»: зарубіжний досвід та можливість його адаптації у вітчизняній теорії та практиці. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка: зб. наук. пр. 2013. Вип. 4. С. 247-254.

16. Hahn D., Hungenberg H. PuK: Controllingkonzepte. Planung und Kontrolle, Planungs- und Kontrollsysteme, Planungs - und Kontrollrechnung. 6. Aufl. Wiesbaden: Gabler. 1229 S.
17. Henschel K, Gruner A., Freyberg B. Hotelmanagement. Berlin: De Gruyter Oldenbourg, 2018. 380 S.
18. Kilger W. Einführung in die Kostenrechnung. 3. Ausg. Wiesbaden: Gabler, 1987. 495 s.
19. Kilger W. Optimale Produktions - und Absatzplanung. Westdeutscher Verlag. Opladen, 1973. 623 S.
20. Kilger W. Flexible Plankostenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung. 13., verb. Aufl. Wiesbaden: Gabler, 2012. 740 S.
21. Riebel P. Die Kuppelproduktion: Betriebs - und Marktprobleme. Westdeutscher Verlag. Köln, 1955. 243 S.

УДК 338.45:657.

Смужаниця Василь Васильович, магістр зі спеціальності «Облік і оподаткування», спеціалізації «Облік, аудит і оподаткування бізнесу», ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Науковий керівник: Шулла Роман Степанович, к.е.н. доц., завідувач кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

ЗНАЧЕННЯ ТА РОЛЬ ВЗАЄМОРОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВ В ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

У статті розглянуто особливості здійснення розрахунків в іноземній валюті при проведенні зовнішньоекономічних операцій. Досліджено види зовнішньоекономічної діяльності та проведено класифікацію форм розрахунків. Наведено особливості розрахункових операцій з використанням поточного рахунку в іноземній валюті.

Ключові слова: іноземна валюта, зовнішньоекономічна діяльність, розрахункові операції, міжнародна діяльність, розрахунки валютою.

Постановка проблеми. Міжнародна торгівля є найважливішою частиною світової економіки. Україна тісно співробітничает з іншими країнами. Зміни, що відбулися протягом останніх років в економіці України, торкнулися і зовнішньоекономічної діяльності. Це відноситься як до загальних принципів і положень, так і до бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності. Основним документом, який регулює правовідносини у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є Закон України «Про зовнішньоекономічну

діяльність», за яким зовнішньоекономічна діяльність визначається як діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, яка побудована на взаємостосунках між ними, є сукупністю виробничо-господарських, організаційно-економічних і комерційних функцій, які забезпечують обмін продукцією в матеріально-грошовій формі, й відбувається як на території України, так і за її межами [2].

Зовнішньоекономічна діяльність підприємств базується на ефективному використанні ресурсів, кооперації праці, раціональному витрачання фінансів та посиленні співпраці з іноземними партнерами.

Для інформаційного забезпечення співпраці з іноземними партнерами на підприємстві повинна бути належним чином організована система бухгалтерського обліку розрахунків в іноземній валюті

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Результатом пошуків є виявлення значного інтересу до вивчення питань розрахунків між ними. Як наслідок, в економічній літературі є значна кількість розробок, спрямованих на дослідження цієї проблеми. Питанням розробки методології обліку розрахунків в зовнішньоекономічній діяльності підприємств присвячені роботи таких вітчизняних науковців, як Кадуріної Л. О., Бутинця Ф. Ф., Герасимовича А. М., Голова С. Ф., Жиглей І. В., Кузьмінського Ю. А., Линника В. Г., Небильцової О. В., Пархоменка В. М., Савченка В. Я. та інших, а також російських вчених: Безруких П. С., Григор'єва Ю. А., Кузнєцова Н. [5], Мухіна О. Ф., Палія В. Ф., Серьогіна С. Г. [7], Соколова Я. В. Не зважаючи на значну кількість публікацій, дана проблематика залишається актуальною і потребує подальших досліджень.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження питання розрахунків в іноземній валюті між вітчизняними підприємствами, що здійснюють операції в сфері зовнішньоекономічної діяльності, та їх закордонними контрагентами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Зовнішньоекономічна діяльність включає заходи і дії по реалізації зовнішньоекономічних зв'язків.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Зовнішньоекономічні зв'язки - це сукупність усіх зв'язків між країнами у сфері економіки. Основними видами зовнішньоекономічної діяльності є: експорт та імпорт промислових товарів, послуг, робочої сили і капіталу; спільна робота в науковій, науково-технічній сфері, співпраця в навчанні і підготовці фахівців, спільна підприємницька діяльність; міжнародні фінансові операції і операції з цінними паперами; кредитні операції; організація і проведення виставок, симпозіумів, аукціонів, торгів; оптова, консигнаційна і роздрібна торгівля на території України за іноземну валюту в межах чинного законодавства; оренда, у тому числі лізингові операції; операції по придбанню, обміну і продажу валюти на міжбанківському валютному ринку; робота фізичних осіб-резидентів з іноземними суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності на контрактній основі на території України та за її межами.

Найбільш поширеним видом зовнішньоекономічної діяльності є міжнародні торгові операції. Міжнародна торгівля - це обмін товарами і послугами між суб'єктами різних країн. Зовнішньоторговельною операцією є комплекс дій контрагентів різних країн, спрямованих на здійснення торгового обміну, які є структурними ланками системи зовнішньоекономічних зв'язків [2].

Більшість операцій в сфері зовнішньоекономічної діяльності здійснюється шляхом перерахування іноземної валюти з поточного рахунку. Тому підприємства поряд з рахунками в національній валюті мають право на відкриття рахунків в іноземній валюті, де повинні зберігатись тимчасово вільні грошові кошти підприємства в іноземній валюті (власні та позикові).

Поточний рахунок в іноземній валюті відкривається суб'єкту господарювання для:

- зберігання грошей і проведення розрахунків у межах законодавства України в безготівковій та готівковій іноземній валюті;
- для здійснення поточних операцій;

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

- для здійснення інвестицій за кордон, розрахунків за купівлю-продаж облігацій зовнішньої державної позики України та для зарахування, використання і погашення кредитів в іноземній валюті;

- для надходження іноземних інвестицій в Україну відповідно до законодавства України;

- для проведення операцій, передбачених генеральною ліцензією Національного банку на здійснення валютних операцій [4].

Для обліку валютних коштів на рахунках в банку Планом рахунків передбачено рахунок 31 «Рахунки в банках»: субрахунки 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» та 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті». Рахунок 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» використовується для обліку валютних коштів на поточному валютному рахунку, тобто для обліку надходжень та витрачання валютних коштів у результаті здійснення поточних торговельних та неторговельних операцій. На рахунку 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті» обліковуються кошти на депозитному та інших (крім поточного) рахунках у банку в іноземній валюті. На кожному із рахунків в аналітичному обліку має бути забезпечено облік кожної валюти за номіналом, курсом дня, враховано різницю між попереднім і поточним курсом (курсова різниця) та визначення в українській валюті. Залишки грошових коштів підприємства на валютному рахунку відображаються в національній валюті України в сумах, визначених за офіційним курсом Національного банку України на дату здійснення операції в іноземній валюті, а при складанні звітності – на останнє число звітного періоду. Одночасно операції в іноземній валюті відображаються у валюті розрахунків і платежів.

Аналітичний облік коштів на валютному рахунку ведеться по кожному із відкритих у банках рахунків іноземних валют. На поточні рахунки в іноземній валюті юридичних осіб-резидентів кошти зараховуються двома шляхами:

1) через розподільні рахунки:

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

- у готівковій формі у випадках, визначених нормативно-правовими актами Національного банку, що регулюють використання готівкової іноземної валюти на території України;

- за платіжними документами, що надіслані з-за кордону на ім'я власника рахунку в порядку, установленому законодавством України;

- перераховані з-за кордону нерезидентами за зовнішньоекономічними контрактами (договорами, угодами);

- повернені з будь-яких причин нерезидентом, на користь якого були перераховані раніше;

- перераховані з-за кордону нерезидентом на рахунок резидента, який виступає посередником, для подальшого перерахування іншим резидентам – суб'єктам господарювання, за дорученням яких було здійснено продаж продукції, робіт, послуг;

- перераховані юридичними особами-нерезидентами згідно з міжурядовими угодами та проектами технічної допомоги;

- перераховані як благодійний внесок юридичними особами-нерезидентами;

- інші надходження на користь резидента – власника рахунку, що не суперечать законодавству України.

2) безпосередньо на поточні рахунки:

- куплені, обмінані уповноваженим банком України за дорученням власника рахунку за національну або іншу іноземну валюту відповідно до законодавства України;

- перераховані як кредит, позика, фінансова допомога відповідно до договору;

- перераховані з власного вкладного (депозитного) рахунку в уповноваженому банку відповідно до договору банківського вкладу;

- у сумі процентів, нарахованих за залишком коштів на власному поточному та вкладному (депозитному) рахунках;

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

- перераховані з рахунку для ведення спільної інвестиційної діяльності за участю нерезидента - інвестора без створення юридичної особи в разі припинення спільної діяльності й інші надходження.

Усі надходження на користь суб'єктів господарювання України в іноземній валюті, що надійшли на валютний рахунок за кордоном, підлягають зарахуванню на валютні рахунки резидентів в українських уповноважених банках після сплати податків та інших зборів, що передбачені законодавством іноземної держави [9].

Висновки. Сфера зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання України визначає необхідність проведення розрахунків із закордонними партнерами в іноземній валюті. В системі бухгалтерського обліку такі види розрахунків знаходять своє відображення з врахуванням вимог як чинного законодавства, так і інформаційних запитів зацікавлених осіб – власників, менеджерів, інвесторів тощо. Перелік видів діяльності, що можуть здійснюватися вітчизняними підприємствами є достатньо широким. Як наслідок, виникає необхідність в проведенні детальної класифікації видів зовнішньоекономічних операцій та форм розрахунків за ними. Облік розрахункових операцій в іноземній валюті ускладнюється тим, що бухгалтер повинен враховувати коливання курсів національної грошової одиниці по відношенню до валюти контрагентів, відображати в обліку курсові різниці, а також відслідковувати порядок купівлі та своєчасність продажу іноземної валюти.

Список використаних джерел:

1. Бураковский И. Путь России в ВТО: Выводы для Украины / И. Бураковский // Зеркало недели. – 2007. – 30 июня. – № 25. – С. 5.
2. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.91 р. №959-ХІІ. – [Електронний ресурс]. – Доступ до ресурсу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=959-12>
3. Закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» від 23.09.94 р. №185/94-ВР. – [Електронний ресурс]. – Доступ до ресурсу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=185%2F94-%E2%F0>
4. Інструкція про відкриття, використання та закриття рахунків в національній та іноземних валютах, затверджена постановою НБУ від 12.11.03 №492. –

[Електронний ресурс]. – Доступ до ресурсу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1172-03>

5. Кузнецова Н. Купуємо і продаємо валюту / Н. Кузнецова// Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 23. – С. 3-9.

6. На финишной прямой // Бізнес. – 2006. – 26 июня. – № 26. – С. 35-36, 39.

7. Серьогіна С. Г. Регіоналізм у політико-правовій практиці України / С. Г. Серьогіна // Правові проблеми реформування регіональної влади. – Харків, 2002. – С. 18.

8. Україна на ринку Європейського Союзу. Аналітична доповідь Українського центру економічних і політичних досліджень ім. О. Разумкова [Електронний ресурс]. – Доступ до ресурсу : [//www/ussi.org.ua](http://www/ussi.org.ua)

УДК 657

Цюбик Тетяна Миронівна, магістрант з фаху «Облік і оподаткування» (освітня програма «Облік і оподаткування бізнесу») ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

Науковий керівник: Яцко Максим Вікторович, к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

ЯКІСНІ ХАРАКТЕРИСТИКИ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

У статті показано роль бухгалтерського обліку в процесі управління підприємством. Визначено процедури формування облікової інформації на різних рівнях управління. Акцентовано увагу на якісних характеристиках інформації та окремих елементах системи забезпечення якості облікової інформації.

Ключові слова: бухгалтерський облік, інформація, якісні характеристики, обліково-аналітична система.

Постановка проблеми. Успішне функціонування підприємств в умовах ринкових відносин вимагає обов'язкового володіння необхідною інформацією та своєчасного прийняття на її основі управлінських рішень. Успіх бізнес-менеджерів залежить від того, наскільки вони успішно використовують інформацію як засіб організації процесу виробничої діяльності підприємства та вирішення проблем фінансового становища компанії. Важливу роль у цьому відіграє бухгалтерський облік. Своєчасність облікової інформації забезпечує взаємодію різних структурних підрозділів підприємства, дозволяючи оперативно відслідковувати стан зовнішнього середовища, а також оцінювати внутрішню ситуацію, отримувати

інформаційну підтримку у при прийнятті рішень, що в результаті підвищує показники діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження проблем бухгалтерського обліку та забезпечення обліковою інформацією процесу управління займалися українські корифеї бухгалтерської науки: Бутинець Ф. Ф., Пушкар М. С., Саблук П. Т., Сопко В. В., Сук Л. К.

Проблеми формування обліково-аналітичної інформації досліджували українські вчені: Безродна Т. М. [1], Пуцентейло П. Р.[2], Реслер М. В.[3], Єршова Н. Ю.[5], Щирська А. Ю.[6] тощо. Вивченню якісних характеристик інформації присвячені роботи таких зарубіжних вчених як Х. Ван Грюнінг, М. Коен [7], Т. Д. Поплаухіна [4], Т. В. Зирянова, С. І. Колесніков[8]та інші. Однак питання, пов'язані з використанням облікової інформації ще потребують детальнішого вивчення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Метою даної роботи є дослідження порядку формування облікової інформації для управління виробничо-господарською діяльністю підприємств та вивчення її якісних характеристик.

Виклад основного матеріалу. Під інформацією слід розуміти сукупність різноманітної інформації, що утворюється під час підготовки виробництва, у процесі виробничо-господарської діяльності, під час керівництва цією діяльністю, яка може фіксуватися, передаватися, перетворюватися, зберігатися та використовуватися для прийняття управлінських рішень та управління. Виконувати функції корпоративного управління. Об'єктом відображення інформації є виробничо-господарська діяльність підприємств. Призначення інформації - задоволення потреб управління, спрямоване на вдосконалення виробництва і самого управління. Бухгалтерський облік є важливою частиною системи управління підприємством.

Функція бухгалтерського обліку полягає в оперативності збирання та обробки виробничої, комерційної, фінансової та інших видів інформації для надання зацікавленим користувачам об'єктивної інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства. Бухгалтерський облік фіксує та накопичує

вичерпну (зведену) та аналітичну (деталізовану) облікову інформацію про діяльність суб'єкта господарювання за визначений період часу. Він містить інформацію про активи організації, майновий стан, джерела їх формування, зобов'язання, взаємовідносини з контрагентами, формування фінансових результатів, прибутку та їх використання [1].

Облікова інформація формується на таких стадіях: виявлення, реєстрація, накопичення, узагальнення.

Облікова інформація є ядром інформаційного забезпечення системи управління, вона пов'язує всі господарські процеси та забезпечує взаємодію між різними структурними підрозділами будь-якого підприємства. Облікова інформація ґрунтується на регламентованих типових формах (бухгалтерської, фінансової, податкової та статистичної звітності) або розроблені безпосередньо на підприємстві (внутрішня управлінська звітність).

До облікової інформації відносяться:

- дані бухгалтерського обліку і звітності;
- дані податкового обліку та звітності;
- дані статистичного обліку та звітності;
- дані управлінського обліку та звітності (графіки і табличні матеріали про виробництво і реалізацію продукції; плани і бюджети, звіти про їх виконання; виробничі норми і нормативи).

До позаоблікових джерел відносяться:

- матеріали різних перевірок;
- аудиторських та фінансових служб;
- пояснювальні та доповідні записки;
- ділове листування з партнерами, кредиторами;
- матеріали засобів масової інформації, аналітичні огляди;
- матеріали, отримані в результаті особистих контактів;
- фінансову інформацію, що міститься в прайс листах, прейскурантах, довідниках [2, с. 226].

У бухгалтерському обліку облікова інформація має унікальні риси, які обумовлюють її важливість для управлінських цілей. Ця інформація допомагає керувати компанією завдяки різним завданням, які вона вирішує.

Будь-яке господарське починання офіційно підтверджується створенням первинного документа. Цей документ служить основою для будь-якого майбутнього обліку та реєстрації в додаткових документах, таких як реєстри облікових записів.

Регістри бухгалтерського обліку надають дані, коли вони повністю налаштовані. Вони також діють як канал для інформації після виконання обчислень. Облікові реєстри забезпечують важливий етап аналізу та отримання аналітичної інформації після виконання.

Звіти є основними джерелами економічного аналізу, оскільки їх можна отримати з бухгалтерських звітів, створених за допомогою реєстрів збору. Цей метод дає людям можливість підтвердити господарську діяльність компанії. [3, с. 146].

Бухгалтерські документи регламентуються двома підсистемами. Законодавча та зовнішня підсистеми регламентують бухгалтерську документацію, а внутрішні документи суб'єкта господарювання. Відносне співвідношення цих двох систем визначається ступенем демократизації національного законодавства та рівнем розвитку конкретного суб'єкта.

Форми документів, як правило, визначаються законодавством. Деякі документи розроблені з використанням інформації, отриманої з діяльності підприємства, цілей, членства, участі та інтеграції [4, с. 77].

На розробку форм документів впливає також розташування і структура господарських підрозділів організації. Крім того, культурні традиції, склад команди, стилі управління та відносини акціонерів і менеджерів також відіграють роль у їх створенні. Точність облікової інформації залежить від правильного поділу двох аспектів цієї дисципліни. Від правильного поділу цих двох розділів залежить якість облікової інформації.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Якість облікової інформації формується у процесі її створення і зберігається на всіх стадіях її руху по контуру управління[5, с. 373].

Якість облікової інформації - це:

- критична оцінка споживачами ступеня відповідності її властивостей і показників якості очікуванням та обов'язковим нормам у відповідності з її призначенням;

- сукупність властивостей інформації, які визначають її здатність задовольняти певні потреби у відповідності з призначенням[6].

Користувачі очікують різних результатів від даних облікових записів залежно від того, наскільки детальною є інформація та що вона вирішує. Ось чому при розробці системи облікових записів так важливо визначити деталі. Автори Х. Ван Грюнінг і М. Коен стверджують, що якісна інформація міститься у фінансових звітах завдяки якісним аспектам звітів. [7].

Якісні характеристики бухгалтерського обліку, підкреслюють Зирянова Т. В. та Колесніков С. І., - це ті критерії, за допомогою яких уніфікується і полегшується процес тлумачення і правильного використання фінансової і управлінської інформації [8, с. 18].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» виділяє чотири основні якісні характеристики інформації:

- дохідливість;

- інформація, повинна бути розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання і зацікавлені у сприйнятті цієї інформації;

- доречність характеризує здатність інформації впливати на рішення, що приймаються на її основі;

- достовірність означає, що інформація не повинна містити помилок і перекручень, які можуть вплинути на рішення користувачів;

- зіставність характеризує можливість користувачів порівнювати інформацію за різні періоди [9].

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Крім названих у НП(С)БО 1 характеристик, якість облікової інформації доцільно оцінювати через такі показники:

- аналітичність;
- розраховується по напрямках діяльності та з деталізацією, яка необхідна для вирішення поставлених завдань;
- об'єктивність;
- відображає відомості про поточний стан підприємства в реальному часі;
- оперативність;
- надходить до користувачів у момент появи в облікових регістрах підприємства, оскільки несвоєчасність надходження інформації зумовлює запізнення в прийнятті рішень;
- суттєвість та повнота;
- достатність для ефективного використання та прийняття рішень;
- сумісність інформації, яка надходить з різних джерел;
- точність;
- однозначне сприйняття інформації всіма споживачами;
- репрезентативність;
- достатня структура і кількість для адекватного відображення особливостей підприємства;
- стійкість;
- можливість інформації зберігати свої властивості на певному відрізку часу.

Бухгалтерська інформація повинна використовуватися тими, хто має достатньо знань, щоб зрозуміти, оцінити та використовувати її. Під час створення файлу інформації про обліковий запис слід включити лише необхідну інформацію про обліковий запис. Це робиться для того, щоб уникнути надання користувачам неправильної або оманливої інформації.

Користувачів цікавлять такі дані, пов'язані з бухгалтерським обліком:

1) інвестори вивчають інформацію про прибутковість і ризики запланованих або інвестованих інвестицій, про можливість і доцільність розпоряджатися

інвестиціями, про здатність підприємства, в яке вкладаються кошти, виплачувати дивіденди;

2) працівники зацікавлені в інформації про стабільність і прибутковість підприємства, про гарантії в щомісячній виплаті заробітної плати і збереження робочих місць;

3) позикодавці зацікавлені в інформації про платоспроможність підприємства, яка гарантує своєчасність погашення наданої ними позики і виплату відповідних відсотків;

4) постачальники і підрядчики зацікавлені в інформації, яка дозволяє визначити, чи будуть сплачені в строк належні їм суми;

5) покупці і замовники зацікавлені в інформації про тривалість діяльності підприємства;

6) органи влади зацікавлені в інформації про сплату податків до бюджету, про наявність робочих місць, про розробку і реалізацію загальнодержавної політики;

7) громадськість в цілому зацікавлена в інформації про роль і вклад підприємства в підвищення добробуту суспільства на місцевому, регіональному і державному рівнях [4, с. 48].

Істотною умовою підвищення ефективності використання облікової інформації та вдосконалення загального управління підприємствами є докорінна перебудова технічної та інформаційної бази на основі використання автоматизованих систем обліку та інформаційних технологій. Як суттєва та необхідна умова забезпечення вироблення ефективних управлінських рішень вдосконалення облікових інформаційних систем на рівні підприємства вимагає не тільки переосмислення методологій управління, а й матеріально-технічних характеристик. але й можуть гарантувати формування обліково-аналітичної інформації, що відповідає сучасним потребам.

Облікова інформація є основою функціонування систем управлінського обліку та аналізу підприємства. Обліково-аналітичні системи ґрунтуються на даних оперативного, статистичного, фінансового та управлінського обліку та

розуміються як системи, які використовують виробничу, статистичну, нормативну довідку та інші види інформації для економічного аналізу.

Система обліку та аналізу підприємства виконує функції обліку, аналізу та контролю для прийняття ефективних управлінських рішень на всіх рівнях управління. Основою системи обліку та аналізу є бухгалтерське забезпечення, оскільки на його основі здійснюється аналіз діяльності компанії та аудиторські перевірки.

Облікова підсистема забезпечує певне формування, накопичення, класифікацію та узагальнення необхідної інформації. Ці процедури здійснюються відповідно до розроблених методик бухгалтерського обліку. Аналіз з використанням аналітичних та економіко-математичних методів досліджує наявність, структуру та динаміку економічних показників, вивчає ефективність їх використання, розглядає вплив різних факторів на фінансове становище підприємств.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Можна зробити висновки, що першочерговим завданням бухгалтерського обліку є надання зацікавленим користувачам бухгалтерської інформації, необхідної для прийняття бізнес-рішень. На нашу думку підвищення якості облікової інформації, на основі якої приймаються бізнес-рішення, дозволяє підвищити їх ефективність у зв'язку з тим, що рішення будуть прийняті релевантній основі.

Функціонування системи обліку та аналізу розширює можливості операційного використання облікової інформації у процесі прийняття бізнес-рішень управлінським персоналом підприємства.

Список використаних джерел:

1. Безродна Т.М. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: визначення сутності поняття / Т.М. Безродна // [Електронний ресурс]-Режим доступу: http://www.nbuu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/VSUNU/2008_10_2/bezrodna.pdf.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

2. Пуцентейло П.Р. Інформаційне забезпечення аналітичної діяльності в управлінні підприємством / П.Р. Пуцентейло // Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького. -Івано-Франківськ: 2015. -Вип. 11. -360с. -С.224-232.
3. Реслер М.В. Значення обліково-аналітичної інформації в управлінні підприємством / М.В. Реслер // Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка -Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2012. -Вип. 3 (37). -С. 146-148.
4. Поплаухина Т.Д. Методические основы формирования учетно-аналитической информации и ее качественное развитие / Дис-ция на соискание ученой степени кандидата экономических наук: спец. 08.00.12.-«Бухгалтерский учет, статистика» / Т.Д.Поплаухина-Казань, 2009. –182с.
5. Єршова Н.Ю. Якість облікової інформації: методичний підхід до оцінювання / Н.Ю. Єршова // Актуальні проблеми економіки. -2014. -№ 8(158).-С. 368-374.
6. Щирська А.Ю. Сукупність характеристик якості облікової інформації для управління підприємством /А.Ю. Щирська // [Електронний ресурс].-Режим доступу: <https://ztu.edu.ua/ua/science/conference/files/world.../Shchyrska+.docx>.
7. Грюнинг Х. Ван, Коэн М. Международные стандарты финансовой отчетности: практическое руководство / Грюнинг Х. Ван, Коэн М.: На рус. и англ. яз. -2-е изд., испр. и доп. -М.:Изд-во «Весь мир», 2004. -336с.
8. Зырянова Т.В., Колесников С.И. Качественные характеристики бухгалтерской (финансовой и управленческой) информации в бюджетных учреждениях / Т.В. Зырянова, С.И. Колесников // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. -2008. -№11 (203). -С.16-26.
9. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом МФУ від 07.02.13 р. №73 // Все про бухгалтерський облік. -2013. -№55. -С.12-16.

Збірник наукових статей випускників з фаху

«Облік і оподаткування» Випуск 12 (2022)

Електронне наукове видання

Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування, консалтингу в Україні: Збірник наукових статей випускників з фаху 071 «Облік і оподаткування», випуск 12 (2022). - Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2022. – 162 с.

Набор тексту: Галина Колісник

Редактор випуску: Галина Колісник

Відповідальні за випуск: Галина Колісник

Верстка: